



ЗАРПЛАТНЫЕ НАЛОГИ: ВСЕ, ЧТО ДОЛЖЕН ЗНАТЬ БУХГАЛТЕР ДЛЯ ПРАВИЛЬНОЙ РАБОТЫ

**(4-е издание с учетом всех
последних изменений законодательства)**

**А.В.Петров
и редакция журнала "Практическая бухгалтерия"**

ВВЕДЕНИЕ

Не секрет, что зарплатное законодательство постоянно меняется. Вот и 2007 г. принес множество значительных нововведений. В частности, уточнен порядок уплаты НДФЛ нерезидентами, установлены пониженные налоговые ставки ЕСН для некоторых организаций. Кроме того, было внесено множество поправок в ТК РФ. В связи с этим полностью изменилась схема расчета отпусков. А Федеральный закон от 29 декабря 2006 г. установил новые правила выплаты пособий по временной нетрудоспособности, беременности и родам.

Практически в любой бухгалтерии участок заработной платы является одним из самых трудоемких и сложных. Оно и понятно. Взять хотя бы тот факт, что любые начисления каждому работнику как в учете, так и в налоговой отчетности надо отражать обособленно. А если в фирме трудится не один десяток сотрудников? Которым помимо зарплаты надо начислять больничные, отпускные, различные компенсации, пособия, премии, материальную помощь и, само собой, те или иные налоги и взносы со всех подобных выплат. И это далеко не полный перечень начислений, с которыми приходится сталкиваться бухгалтеру. Вполне естественно, что в такой ситуации множество проблем и вопросов возникает не только у начинающих счетоводов, но и у бухгалтеров со стажем.

В четвертом издании книги мы объединили всю актуальную информацию, связанную с учетом и налогообложением всевозможных выплат физическим лицам. Причем не только штатным сотрудникам, но и учредителям, лицам, которые работают по договору подряда, сотрудникам-нерезидентам, совместителям.

В книге подробно описан расчет любого вида заработной платы. Это и сдельная, и повременная, и аккордная форма оплаты труда. Достойное место занял раздел, связанный с определением среднего заработка для расчета отпускных и больничных. Как показывает практика, именно эти моменты вызывают наибольшие затруднения у бухгалтеров.

Помимо стандартных выплат, таких как зарплата, премии, отпускные, в книге вы найдете информацию и о специфических доплатах. Например, о стипендиях обучающимся сотрудникам, компенсациях за задержку зарплаты, доплатах донорам, доплатах за вредные условия труда и т.д. В книге подробно описано, кому и в каких случаях положены такие выплаты, а также какими налогами они облагаются.

Мы постарались не оставить без внимания и различные нестандартные ситуации. Например, как поступить в случае, если сотрудник, отработавший полгода, отгулял весь отпуск и сразу после этого уволился? А если работник хочет вместо отпуска получить денежную компенсацию, в каких случаях это возможно? Ответ на эти и многие другие вопросы вы найдете в нашем издании.

В книге содержится полная информация обо всех налогах и взносах, которые нужно заплатить с той или иной выплаты гражданину. Вы узнаете, как и когда их начислить и перечислить в бюджет.

Кроме выплат, предусмотренных трудовым законодательством, в книге рассказано и о том, каким образом можно поощрять работника за счет фирмы. Причем рекомендации даны таким образом, чтобы компания могла сэкономить на налогах. Плюс к этому в издании содержится отдельный раздел, посвященный теме их минимизации. Все описанные способы экономии подойдут практически любой организации.

Очень подробно и обстоятельно в книге представлен раздел, посвященный отчетности. Из него вы узнаете, какие бланки и в какие сроки нужно сдавать по зарплатным налогам в фонды и налоговую инспекцию. Обратите внимание: к каждой отчетной форме приведен пример заполнения всех ее строк и граф. С помощью этих практических разъяснений вы без труда оформите любой расчет.

НАЛОГИ И ВЗНОСЫ

Если фирма выплачивает те или иные деньги физлицам, то в большинстве случаев ей надо заплатить целый ряд налогов и взносов. В первую очередь это единый соцналог, взносы на пенсионное страхование, взносы по страхованию от несчастных случаев и профзаболеваний. Кроме того, люди, которые эти деньги получили, должны заплатить налог на доходы физлиц. Обычно этот налог с дохода человека удерживает фирма и перечисляет его государству. По некоторым видам дохода человек должен заплатить налог сам.

Сразу оговоримся. Некоторые доходы людей перечисленными налогами не облагают. В большинстве случаев это различные компенсации. Подробнее о налогообложении каждого вида выплат вы узнаете из соответствующих разделов книги. Сейчас мы на них останавливаться не будем. Лучше разберемся с общим порядком и особенностями расчета упомянутых налогов.

Налог на доходы

Работники получают от фирм те или иные доходы. Форма этих доходов может быть самая разная: денежная, натуральная или в виде материальной выгоды.

К денежным доходам относят:

- зарплату;
- надбавки и доплаты к ней (за выслугу лет, стаж работы, совмещение профессий, работу в ночное время и т.д.);
- выплаты, обусловленные районным регулированием оплаты труда (за работу в пустынных и безводных местностях, высокогорных районах, на Крайнем Севере);
- премии и вознаграждения;
- компенсации;
- дивиденды;
- материальную помощь и др.

В натуральной форме (в виде товаров, работ или услуг) могут быть выданы:

- зарплата;
- премии;
- подарки.

Материальная выгода возникает, если работник:

- купил у фирмы товары (работы, услуги) по сниженным ценам;
- получил от фирмы беспроцентный заем или платит за него проценты, которые ниже, чем ставка рефинансирования Банка России.

Как мы сказали выше, большинство доходов работников облагают налогом на доходы физических лиц (НДФЛ). При их выплате фирма обязана удержать налог и перечислить его в бюджет. В этом случае она является налоговым агентом. Лишь при получении материальной выгоды, например по займу, работник должен сам рассчитать и заплатить налог. При желании он может поручить это фирме. Но тогда придется оформить у нотариуса специальную доверенность.

В большинстве случаев налог рассчитывают по ставке 13 процентов. Но для некоторых видов доходов установлены специальные ставки:

- по дивидендам - 9 процентов;
- для материальной выгоды по займам (кроме займов на строительство или покупку жилья на территории России) - 35 процентов;
- для призов в конкурсах, играх и других рекламных мероприятиях, стоимость которых превышает 4000 руб., - 35 процентов;
- по доходам работников, которые не являются налоговыми резидентами России, - 30 процентов.

Нерезиденты - это люди, которые находятся на территории России меньше 183 дней в календарном году. Срок пребывания человека в стране можно узнать по отметкам в его загранпаспорте. Этот срок отсчитывают со дня, следующего за днем прибытия в Россию.

Доходы, с которых налог не платят

Есть доходы, которые не облагают налогом. Все они перечислены в ст. 217 Налогового кодекса. К таким доходам относят:

- выплаты (в определенных пределах) в возмещение вреда от увечья или другого повреждения здоровья;
- выходное пособие при увольнении;
- компенсации при переезде на работу в другую местность, установленные законом;
- компенсации, связанные с командировкой работника (суточные, оплата проезда, жилья и т.д.);

- разовую матпомощь, которая выдана в связи со смертью члена семьи работника;
- разовую матпомощь пострадавшим от террористических актов в России;
- стоимость путевок на санаторно-курортное лечение или оздоровление работника и членов его семьи в российской санатории, оплаченных из чистой прибыли фирмы;
- стоимость лечения (медобслуживания) работника и членов его семьи, оплаченного из чистой прибыли фирмы;
- возмещение фирмой расходов работника на медикаменты, которые назначил ему или его близким лечащий врач (в пределах 4000 руб. в год);
- матпомощь в пределах 4000 руб. в год;
- любые выигрыши и призы, которые выданы в целях рекламы фирмы и стоят не больше 4000 руб. в год.

Налоговые вычеты

Облагаемый налогом доход можно уменьшить на налоговые вычеты. Налоговый вычет - это некая льгота по налогу на доходы физлиц. Объясним вкратце, как она действует. Предположим, доход человека, с которого надо заплатить налог, - 10 000 руб. При этом человек имеет право на налоговый вычет в сумме 600 руб. Тогда налог нужно удержать лишь с 9400 руб. (10 000 - 600).

Ну а теперь о самих вычетах. Они бывают:

- стандартные;
- имущественные;
- профессиональные;
- социальные.

Фирма может предоставить работнику только первые три вычета. Если по какой-то причине она этого не сделала, то за вычетами работнику придется обратиться в налоговую инспекцию. Для чего туда надо подать декларацию. Сумму излишне удержанного налога сотруднику вернут.

Социальные вычеты работник может получить только самостоятельно в налоговой инспекции, где он состоит на учете (то есть по своему месту жительства).

Стандартные

Стандартные налоговые вычеты уменьшают только сумму дохода, облагаемую налогом по ставке 13 процентов. Следовательно, нерезидентам их не предоставляют. Резиденты могут уменьшить на стандартные вычеты:

- зарплату;
- доход от выполнения работ или услуг;
- премии;
- матпомощь;
- стоимость подарков.

Право на стандартные вычеты имеют не только штатные сотрудники, но и те, кто работает у вас по гражданско-правовым договорам (например, договору подряда). Кроме того, на вычет могут претендовать люди, которые в фирме не работают, но получают от нее доход. Например, некоторые фирмы материально помогают своим бывшим работникам - пенсионерам.

Если человек получает доходы в нескольких фирмах, вычеты ему предоставляет только одна из них. Какая именно - он решает сам.

Стандартные вычеты бывают такими:

- 3000 руб.;
- 500 руб.;
- 400 руб.;
- 600 руб.

Их предоставляют ежемесячно. Каждый из них имеет свои особенности. Об этом речь пойдет дальше. Сразу оговоримся: если доход работника меньше налогового вычета, то налог с него не удерживают вовсе.

Вычет 3000 рублей

На этот вычет имеют право работники:

- пострадавшие на атомных объектах в результате радиационных аварий и испытаний ядерного оружия (Чернобыльской АЭС, объекте "Укрытие", производственном объединении "Маяк" и др.);
- которые являются инвалидами Великой Отечественной войны;
- которые стали инвалидами I, II и III группы из-за ранения, контузии, увечья, полученных при защите СССР или Российской Федерации.

Пример. Работник ООО "Пассив" Иванов участвовал в ликвидации аварии на Чернобыльской АЭС. Он имеет соответствующее удостоверение. Поэтому Иванову полагается стандартный налоговый вычет в размере 3000 руб. за каждый календарный месяц.

Месячный оклад Иванова - 10 000 руб.

Ежемесячный доход работника, облагаемый налогом на доходы физлиц, составит:

$10\,000 - 3000 = 7000$ руб.

Следовательно, за месяц Иванов заплатит 910 руб. (7000 руб. $\times 13\%$) налога на доходы.

За год Иванову может быть предоставлен налоговый вычет в сумме:

3000 руб. $\times 12$ мес. = $36\,000$ руб.

Вычет 500 рублей

На этот вычет имеют право работники:

- Герои Советского Союза или Российской Федерации;
- кавалеры ордена Славы трех степеней;
- инвалиды с детства;
- инвалиды I и II группы;
- пострадавшие в атомных и ядерных катастрофах (если они не имеют права на больший вычет в размере 3000 руб.).

Пример. Работник ЗАО "Актив" Петров является Героем Российской Федерации. Поэтому ему полагается стандартный налоговый вычет в размере 500 руб. за каждый календарный месяц.

Месячный оклад Петрова - 12 000 руб.

Ежемесячный доход Петрова, облагаемый налогом, составит:

$12\,000 - 500 = 11\,500$ руб.

С него он заплатит налог на доходы в сумме 1495 руб. ($11\,500$ руб. $\times 13\%$).

За год Петрову может быть предоставлен налоговый вычет в размере:

500 руб. $\times 12$ мес. = 6000 руб.

Вычет 400 рублей

Если у работника нет права на вычеты 3000 и 500 руб., ему должен ежемесячно предоставляться стандартный вычет в размере 400 руб. Его можно назвать "личным". На этот вычет имеет право любой сотрудник фирмы. Он применяется до тех пор, пока доход работника не превысит 20 000 руб. Начиная с месяца, когда это произошло, налоговый вычет не предоставляют. И так каждый год.

Пример. Работник ООО "Пассив" Яковлев не имеет права на стандартные налоговые вычеты в размере 3000 или 500 руб. Поэтому ему полагается "личный" налоговый вычет в размере 400 руб. Месячный оклад Яковлева - 6000 руб.

Доход Яковлева превысит 20 000 руб. в апреле:

6000 руб. $\times 4$ мес. = $24\,000$ руб.

Следовательно, начиная с этого месяца вычет ему больше не предоставляется.

В январе, феврале и марте ежемесячный доход Яковлева, облагаемый налогом, составит:

$6000 - 400 = 5600$ руб.

С него каждый месяц он заплатит налога 728 руб. (5600 руб. $\times 13\%$).

Начиная с апреля налог на доходы физлиц Яковлев будет платить со всей зарплаты, то есть с 6000 руб. в месяц. Его сумма составит уже 780 руб. в месяц (6000 руб. $\times 13\%$).

Если человек работает в фирме не с начала года, то вычет ему предоставляют с учетом дохода, который получен на прежней работе.

Пример. Воспользуемся данными предыдущего примера.

Положим, Яковлев устроился на работу в ООО "Пассив" с 3 марта. Общая сумма дохода Яковлева по прежнему месту работы составила 7000 руб.

Доход Яковлева превысит 20 000 руб. в мае:

7000 руб. + 6000 руб. $\times 3$ мес. = $25\,000$ руб.

Следовательно, начиная с этого месяца ему не предоставляется вычет в размере 400 руб.

В марте и апреле ежемесячно Яковлев заплатит налог с такой суммы:

$6000 - 400 = 5600$ руб.

Начиная с мая ежемесячный доход Яковлева, облагаемый налогом, составит 6000 руб.

Вычет 600 рублей

Все работники, у которых есть дети (собственные, приемные, опекаемые или усыновленные), имеют право на вычет в размере 600 руб. в месяц. Его применяют до тех пор, пока доход работника, с которого он платит налог по ставке 13 процентов, не превысит 40 000 руб. Начиная с месяца превышения этот вычет не применяют.

"Детский" вычет предоставляют на каждого ребенка в возрасте до 18 лет и на учащихся дневной формы обучения до 24 лет. Его применяют с месяца рождения ребенка и до конца того года, в котором он достиг предельного возраста (18 или 24 лет). Например, если 18 лет ребенку исполнилось в феврале текущего года, то вычет может предоставляться по декабрь этого года включительно. Разумеется, при соблюдении ограничения по доходу в 40 000 руб. (то есть доход работника за текущий год не должен быть больше этой суммы).

Пример. Работник ООО "Пассив" Яковлев не имеет права на стандартные налоговые вычеты в размере 3000 или 500 руб. Поэтому ему полагается "личный" налоговый вычет в размере 400 руб.

Яковлев имеет двоих детей в возрасте 4 и 8 лет. Следовательно, ему надо предоставить вычет в размере 600 руб. на каждого ребенка.

Месячный оклад Яковлева - 6000 руб.

Общая сумма ежемесячных налоговых вычетов, на которые имеет право Яковлев, составит:
 $400 \text{ руб.} + 600 \text{ руб.} \times 2 = 1600 \text{ руб.}$

Доход Яковлева превысит 20 000 руб. в апреле:

$6000 \text{ руб.} \times 4 \text{ мес.} = 24 000 \text{ руб.}$

Следовательно, начиная с этого месяца прекращается предоставление "личного" вычета в размере 400 руб.

В январе, феврале и марте ежемесячно Яковлев заплатит налог с 4400 руб. ($6000 - 1600$).

Доход Яковлева превысит 40 000 руб. в июле:

$6000 \text{ руб.} \times 7 \text{ мес.} = 42 000 \text{ руб.}$

В апреле, мае и июне ежемесячный доход работника, облагаемый налогом, составит:

$6000 - 1200 = 4800 \text{ руб.}$

Значит, начиная с июля Яковлеву не предоставляется вычет в размере 1200 руб. С этого месяца он будет платить налог с суммы 6000 руб.

Если работник не состоит в браке, то вычет на каждого ребенка ему предоставляют в двойном размере. При этом не имеет значения, воспитывает он ребенка сам или платит алименты. Если супруг уклоняется от уплаты алиментов, то ему вообще не положен вычет на детей. Так считает МНС России (см. Письмо от 30 января 2004 г. N ЧД-6-27/100@).

Пример. Работник ЗАО "Актив" Сомов получает стандартный налоговый вычет в размере 400 руб. Он не состоит в браке, но имеет ребенка в возрасте 4 лет и уплачивает алименты на его содержание. Следовательно, Сомову надо предоставить налоговый вычет на ребенка в двойном размере - 1200 руб. ($600 \text{ руб.} \times 2$).

Месячный оклад Сомова - 6000 руб.

Общая сумма ежемесячных налоговых вычетов, на которые имеет право работник, составит:
 $400 \text{ руб.} + 600 \text{ руб.} \times 2 = 1600 \text{ руб.}$

Доход Сомова превысит 20 000 руб. в апреле:

$6000 \text{ руб.} \times 4 \text{ мес.} = 24 000 \text{ руб.}$

Следовательно, начиная с этого месяца вычет в размере 400 руб. ему не предоставляется.

В январе, феврале и марте ежемесячный доход Сомова, облагаемый налогом, составит:

$6000 - 1600 = 4400 \text{ руб.}$

Доход Сомова превысит 40 000 руб. в июле:

$6000 \text{ руб.} \times 7 \text{ мес.} = 42 000 \text{ руб.}$

В апреле, мае и июне ежемесячно работник будет платить налог с 4800 руб. ($6000 - 1200$).

Следовательно, с июля работнику не предоставляется вычет в размере 1200 руб. Начиная с этого месяца Сомов должен платить налог с 6000 руб.

Как оформить вычеты

Вычеты предоставляют на основании письменного заявления работника и документов, подтверждающих право на них (копии удостоверения участника ликвидации аварии на Чернобыльской АЭС, инвалида и т.д.). Заявление можно написать так:

В бухгалтерию ООО "Пассив"

заявление.

В связи с тем что я являюсь инвалидом II группы, прошу предоставлять мне с 1 января 2006 г. стандартный налоговый вычет в сумме 500 руб.

Копия свидетельства о получении инвалидности прилагается.

12 января 2006 г.
Яковлев

Бухгалтеры часто спрашивают: надо ли писать заявления на стандартные налоговые вычеты ежегодно? Ответ на этот вопрос есть в Приказе МНС России от 1 ноября 2000 г. N БГ-3-08/379 "Об утверждении форм отчетности по налогу на доходы физических лиц". Там сказано так. Если работник, подавший заявление на вычеты, в следующем году письменно не уведомил работодателя о прекращении их предоставления, он может получать их и дальше. Поэтому достаточно написать заявление один раз.

Новый работник, пришедший в фирму не с начала года, должен представить справку о доходах с прежнего места работы (форма N 2-НДФЛ). Новичку, успевшему в этом году поработать в нескольких местах, справки нужны с каждого из них. В таких справках есть вся необходимая информация о доходах, вычетах, сумме налога. Если на прошлой работе сотрудник получал вычеты и его доход был меньше 20 000 руб., вы можете и дальше применять их.

А вот если сотрудник работал, а вычеты не получал, то размер дохода по прошлой работе значения не имеет. Вычет можно предоставлять, пока заработок сотрудника в вашей фирме не превысит 20 000 руб.

Чтобы получить вычет на детей, работнику нужно:

- написать заявление в бухгалтерию;
- представить копию свидетельства о рождении ребенка;
- представить копии документов об усыновлении или опеке.

Этих документов достаточно, если ребенку нет 18 лет. На совершеннолетних учащихся дневных отделений вузов (в том числе аспирантуры), техникумов, военных училищ надо дополнительно представить справку из этих учреждений. Ее следует обновлять ежегодно.

Право на несколько вычетов

Если работник претендует на несколько стандартных вычетов (3000, 500 и 400 руб.), ему предоставляют только один, но максимальный из них. При этом вычет на детей в размере 600 руб. предоставляют независимо от того, есть ли другие вычеты.

Пример. Работник ООО "Пассив" Иванов принимал участие в ликвидации последствий аварии на Чернобыльской АЭС и является ветераном войны в Республике Афганистан. Кроме того, он содержит 15-летнего сына. Месячный оклад Иванова - 6000 руб.

Из положенных Иванову вычетов (3000, 500 и 400 руб.) надо выбрать наибольший, то есть 3000 руб. Помимо этого работнику предоставляется налоговый вычет в размере 600 руб. на содержание ребенка.

Доход Иванова превысит 40 000 руб. в июле:

$6000 \text{ руб.} \times 7 \text{ мес.} = 42\,000 \text{ руб.}$

Следовательно, начиная с этого месяца вычет на ребенка в размере 600 руб. ему больше не предоставляется. С января по июнь Иванов имеет право ежемесячно получать вычеты в сумме:

$3000 + 600 = 3600 \text{ руб.}$

Ежемесячно Иванов будет платить налог с 2400 руб. ($6000 - 3600$).

Начиная с июля работник сможет ежемесячно получать только один вычет - 3000 руб. С этого времени ежемесячный доход Иванова, облагаемый налогом, составит:

$6000 - 3000 = 3000 \text{ руб.}$

Иногда сумма вычетов оказывается больше, чем сам доход. Например, за март работнику начислили зарплату 1400 руб., а сумма вычетов составила 1600 руб. ($400 \text{ руб.} + 600 \text{ руб.} \times 2$). Спрашивается, можно ли остаток мартовского вычета в 200 руб. ($1400 - 1600$) добавить к вычетам в апреле?

Или другая ситуация. Несколько месяцев работник не получал зарплату: находился в отпуске за свой счет, по уходу за ребенком или попросту нигде не работал. Имеет ли он право получить стандартный вычет за этот период?

По данному поводу налоговые чиновники высказывались неоднократно. И всякий раз их позиция была такой: стандартные налоговые вычеты предоставляются за все месяцы подряд, включая и те, в которых у работника не было дохода. Об этом, например, говорится в Письме УМНС России по г. Москве от 16 января 2002 г. N 27-08н/02277. По мнению московских налоговиков, остаток неиспользованного вычета можно переносить на следующий месяц.

Однако Минфин России в своем Письме от 7 октября 2004 г. N 03-05-01-04/41 заявил, что стандартный вычет нельзя накапливать и суммировать нарастающим итогом, если в отдельные месяцы у работника не было налоговой базы (дохода, с которого берется налог).

Очевидно, что такие выводы не стыкуются с Налоговым кодексом. Право на вычеты возникает у работника ежемесячно в течение всего налогового периода. А он равен календарному году (ст. 216 НК РФ). И если в каком-то месяце у работника не было дохода, то налоговый период это не прерывает. Значит, и вычеты сотрудник тоже должен получить за время своего отсутствия на работе. Ведь они предусмотрены за каждый месяц налогового периода, а не за отработанные месяцы.

Если фирма по какой-то причине не предоставила работнику вычеты, значит, налог на доходы он переплатил. Поэтому сотрудник может вернуть свои деньги. Сделать это позволяет п. 4 ст. 218 Налогового кодекса. Там сказано, что если человек не воспользовался правом на вычет, то он может обратиться в инспекцию по месту жительства, когда закончится год. Он должен написать заявление о перерасчете налоговой базы. К заявлению надо приложить декларацию о доходах и справку по форме N 2-НДФЛ.

Имущественные

На эти вычеты могут претендовать покупатели жилья, люди, которые потратили деньги на строительство жилья (например, дачи), и те, кто в отчетном году продал свое имущество.

Вычет у покупателя жилья

Подавляющее большинство людей сегодня приобретают жилье за свой счет. Если вы потратились на покупку или строительство дома (квартиры, дачи, земельного участка), то можете получить имущественный вычет (пп. 2 п. 1 ст. 220 НК РФ). Его размер не должен быть больше 1 000 000 руб.

С 2005 г. получить вычет на жилье стало проще. Если раньше его предоставляла только налоговая инспекция, то теперь его можно получить и на работе. Однако право на вычет вначале надо подтвердить в налоговой инспекции по месту жительства нового домовладельца. Дать официальное подтверждение она должна в течение 30 календарных дней. Срок отсчитывают с момента подачи заявления на вычет и всех подтверждающих расходы документов.

На основании подтверждения налоговой инспекции фирма будет ежемесячно предоставлять работнику вычеты в пределах его дохода. Скорее всего, в течение одного года работник вряд ли успеет использовать весь вычет. В этом случае остаток льготы переносится на последующие годы вплоть до полного использования.

Новая редакция Налогового кодекса закрыла "лазейку", которая позволяла людям увеличить вычет. Если раньше расходами на приобретение жилья можно было назвать все что угодно, то теперь список таких затрат строго оговорен. Так, при покупке квартиры это будут ее стоимость по договору купли-продажи, расходы на материалы и оплату ремонтных работ. При строительстве дома в зачет идут также разработка проектно-сметной документации, покупка стройматериалов, подключение газа, воды и электричества. Сюда же относят расходы на строительно-монтажные работы и покупку недостроенного дома.

Пример. Сотрудник ЗАО "Актив" Иванов впервые купил квартиру и заплатил за нее 1 400 000 руб. В январе отчетного года Иванов получил свидетельство на право собственности. Копию свидетельства вместе с другими документами и заявлением на вычет он представил в налоговую инспекцию. В феврале инспекция подтвердила право Иванова на получение вычета. Подтверждение Иванов представил в бухгалтерию по месту работы.

Зарплата Иванова - 15 000 руб. в месяц. Ему предоставляется стандартный налоговый вычет в размере 400 руб.

За январь с Иванова удержано налога на доходы физлиц 1898 руб. $((15\,000 \text{ руб.} - 400 \text{ руб.}) \times 13\%)$.

Поскольку зарплата Иванова меньше стоимости квартиры, ежемесячный имущественный вычет за отчетный год составит:

$15\,000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.} = 180\,000 \text{ руб.}$

Таким образом, фирма должна вернуть работнику излишне удержанный за январь налог в сумме 1898 руб.

Зарплата Иванова не позволит ему получить весь вычет в течение года. Следовательно, его остаток перейдет на последующие годы в сумме:

$$1\ 000\ 000 - 180\ 000 + 400 = 820\ 400 \text{ руб.}$$

Если на строительство или покупку жилья работник получил заем, то проценты по нему тоже льготируются. Причем не только по банковским кредитам, но и по другим займам.

Обратите внимание: проценты не входят в лимит на жилье (1 000 000 руб.). По ним вычет предоставляют дополнительно. Следовательно, его сумма может превышать этот предел.

Вычет у продавца имущества

Налоговый кодекс предоставляет льготы и продавцам своего имущества. Так, доход от продажи жилья не облагается налогом в пределах 1 000 000 руб., если вы владели квартирой (домом, дачей, землей) меньше трех лет (пп. 1 п. 1 ст. 220 НК РФ). Можно не платить налог на доходы и с суммы в 125 000 руб. при продаже любого другого имущества, находящегося в собственности такое же время. А если жильем или другим имуществом человек владел три года и больше, то налогом не облагают весь доход от его продажи.

Вместо того чтобы воспользоваться этим вычетом, можно поступить иначе. Свой облагаемый налогом доход вы вправе уменьшить на расходы, связанные с его получением (например, на затраты по покупке проданного имущества). Эти расходы надо документально подтвердить. Однако такой порядок не относят к ценным бумагам.

Получить имущественные вычеты можно в налоговой инспекции, когда закончится год. Для этого надо подать декларацию о доходах и заявление (его оформляют в произвольной форме).

Профессиональные

По доходам, с которых налог платят по ставке 13 процентов, некоторые граждане могут получить профессиональные налоговые вычеты (ст. 221 НК РФ). Такие вычеты предоставляют:

- индивидуальным предпринимателям;
- частнопрактикующим специалистам (нотариусам, охранникам и др.);
- людям, которые выполняют работы и услуги по гражданско-правовым договорам;
- авторам произведений науки, литературы, искусства, изобретателям и т.п.

Профессиональным вычетом считают сумму расходов, связанную с получением доходов. При этом расходы надо подтвердить документами.

Если документы собрать не удалось, то предприниматели и частные специалисты могут уменьшить свои доходы только на 20 процентов. У авторов произведений, изобретений и открытий, не подтвердивших расходы, размер льгот разный. Он зависит от вида творчества. Так, минимальный вычет (20%) предоставляют создателям литературных произведений, а максимальный (40%) - скульпторам, художникам-монументалистам и авторам музыки.

Предоставить профессиональный вычет может налоговый агент, выплативший доход (то есть ваша фирма), или налоговая инспекция. В любом случае потребуется заявление на вычет. Его оформляют в произвольной форме.

Социальные

Граждане, у которых есть доходы, облагаемые по ставке 13 процентов, могут получить социальные вычеты (ст. 219 НК РФ). Так, государство поощряет благотворительную деятельность, получение образования и укрепление здоровья.

Благотворительность

В последние годы многие люди помогают разным учреждениям и организациям. Однако уменьшить свой доход для расчета НДФЛ филантропы могут далеко не на все пожертвования.

Доход льготируется только тогда, когда вы безвозмездно перечислили деньги:

- организациям науки, культуры, образования, здравоохранения и соцобеспечения, которые полностью или частично финансирует бюджет;
- физкультурно-спортивным организациям и дошкольным учреждениям на развитие физкультуры;
- религиозным организациям.

Налогом на доходы физлиц не облагается заработок в сумме фактических расходов на эти цели. Причем льгота не может быть больше 1/4 полученного за год дохода.

Обучение

Если человек учится за свой счет, то имеет право на социальный налоговый вычет. Его предоставляют при оплате образования как в отечественных, так и в иностранных учебных заведениях, в том числе и за рубежом. Это может быть колледж, институт, академия, военное училище или университет. Вычет полагается при получении высшего образования, при обучении на курсах повышения квалификации.

Можно также получить вычет за обучение ребенка, если ему не исполнилось 24 года. Воспользоваться вычетом на учебу детей могут не только родители, но и опекуны. При этом для вас форма обучения может быть любая, а для ребенка - только дневная.

Вычет ограничен суммой 38 000 руб. в год. Он также не может быть больше зарплаты сотрудника.

Если сотрудник платит за свою учебу и за обучение двоих детей, то лимит увеличивается втрое - по 38 000 руб. на каждого учащегося. Кстати, на образование детей вычет могут оформить оба родителя. Скажем, один супруг оформляет вычет на 15 000 руб., а второй - на 23 000 руб. на каждого ученика. Конечно, если зарплата позволяет. На следующий год неиспользованный вычет перенести нельзя.

Чтобы вы могли получить вычет, у учебного заведения обязательно должна быть лицензия на образовательную деятельность. Если она есть, то сделайте ее копию. А если нет, о вычете придется забыть.

С учебным заведением у вас должен быть письменный договор, в котором указаны форма обучения и его стоимость. Перечисляя плату за обучение, укажите в платежных документах не только получателя, но и отправителя. Всюду должно стоять ваше имя в подтверждение того, что именно вы понесли расходы. Если за обучение ребенка платили не вы, а ваш супруг (супруга), претендовать на получение вычета сможет только он (она). Если же в квитанции будет указано имя вашего ребенка, вам придется доказывать, что он действовал от вашего имени. Для этого потребуется доверенность, датированная раньше, чем был сделан платеж. Заверить ее надо у нотариуса или по месту вашей работы.

Лечение

От налога на доходы физлиц освобождают оплату лечения в медучреждениях России. Причем лечиться можете не только вы, но также ваш супруг (супруга), несовершеннолетние дети и родители.

Обратите внимание: медицинское учреждение, в котором вы (ваши близкие) лечились, должно иметь лицензию.

Вы можете льготировать и стоимость медикаментов, которые прописал вам или вашим родным лечащий врач. Но только при их покупке на собственные деньги. Если эти расходы вам компенсировала фирма, на вычет вы рассчитывать не можете. Перечень медикаментов, которые дают право на вычет, утвержден Постановлением Правительства РФ от 19 марта 2001 г. N 201.

Общая сумма социального вычета на лечение и медикаменты не может превышать 38 000 руб. в год.

По дорогостоящим видам лечения (например, операции при многих тяжелых формах болезней) вычет предоставляется в размере фактических расходов. Такие виды лечения также перечислены в Постановлении N 201.

Имейте в виду: если за лечение и медикаменты заплатила фирма, то вы теряете право на вычет.

Социальные налоговые вычеты можно получить в налоговой инспекции при подаче декларации о доходах. Они предоставляются на основании вашего заявления и подтверждающих документов (платежек, приходников, товарных и кассовых чеков, рецептов врача, копий лицензий и т.д.).

Подробно порядок получения социального вычета на медуслуги описали московские налоговики в Письме от 1 июля 2003 г. N 27-11н/35199. В частности, в инспекцию надо сдать справку об оплате услуг по специальной форме. Она утверждена совместным Приказом МНС и Минздрава России от 25 июля 2001 г. N 289/БГ-3-04/256, 289. Рецепт врача на лекарства тоже должен быть оформлен на специальном бланке (форма N 107/у) и выписан на латыни. Попросите врача проставить на нем штамп "Для налоговых органов Российской Федерации, ИНН налогоплательщика".

Как рассчитать и учесть налог

Прежде чем рассчитывать налог на доходы, определяют сумму доходов, облагаемых налогом по специальным ставкам - 9, 30 и 35 процентов.

После этого рассчитывают налог по обычной налоговой ставке 13 процентов. Это делают так:

Общая сумма доходов – – Доходы, облагаемые налогом по специальным налоговым ставкам – – Доходы, не облагаемые налогом – – Налоговые вычеты	x 13% =	Сумма налога, которую рассчитывают по ставке 13%
---	---------	--

Общая сумма налога, которую надо удержать с работника, определяется по формуле:

Сумма налога, рассчитанная по специальным налоговым ставкам	+	Сумма налога, рассчитанная по ставке 13%	=	Сумма налога, которую надо удержать из доходов работника
---	---	--	---	--

Налоговые агенты обязаны удержать налог непосредственно с доходов работника при их выплате. Это нужно сделать за счет любых денег, причитающихся работнику. Кстати, удержать можно не больше половины суммы выплаты.

Если по какой-то причине удержать налог невозможно, вы обязаны в течение месяца письменно сообщить об этом в свою налоговую инспекцию. Такой причиной может быть выдача товаров или подарка, а также оказание бесплатных услуг (выполнение работ) человеку, который не получает у вас денежных доходов.

Начисление налога на доходы отразите одной из проводок (в зависимости от ситуации):

Дебет 70 Кредит 68 субсчет "Расчеты по налогу на доходы физлиц"

- удержан налог на доходы с сумм, выплаченных работникам;

Дебет 76 Кредит 68 субсчет "Расчеты по налогу на доходы физлиц"

- удержан налог на доходы с сумм, выплаченных людям, которые не являются работниками фирмы;

Дебет 75-2 Кредит 68 субсчет "Расчеты по налогу на доходы физлиц"

- удержан налог на доходы с сумм дивидендов учредителям (участникам), которые не работают в фирме.

Перечислить налог нужно не позднее дня, когда фирма получила в банке деньги на выплату доходов. Если заработок перечисляется на платежные карты, то рассчитаться с бюджетом фирма должна не позже этого дня.

В других случаях (например, при выплате доходов из выручки) налог уплачивают так:

- с доходов в денежной форме - не позднее даты, следующей за днем их получения;

- с доходов в натуральной форме или в виде материальной выгоды - не позднее даты, следующей за днем удержания налога.

Единый социальный налог

Доходы работников, начисленные по трудовым и гражданско-правовым договорам, облагают единым социальным налогом (ЕСН). Это могут быть договоры на выполнение работ, оказание услуг, посреднические, а также авторские и лицензионные договоры. При этом речь не идет об индивидуальных предпринимателях. Они платят соцналог сами.

По трудовым и гражданско-правовым договорам доход можно получить в виде:

- зарплаты;

- надбавок и доплат (за выслугу лет, стаж работы, совмещение профессий, работу в ночное время и т.д.);

- выплат, обусловленных районным регулированием оплаты труда (за работу в пустынных и безводных местностях, высокогорных районах, на Крайнем Севере);

- премий и вознаграждений;

- оплаты фирмой за своего работника или членов его семьи товаров (работ, услуг, имущественных или иных прав);

- выплат в виде товаров, работ и услуг.

Единым налогом облагают общую сумму дохода, которую работник получил от фирмы, за вычетом освобожденных от ЕСН доходов.

Не облагаемые налогом доходы

Доходы, которые не облагаются налогом, перечислены в ст. 238 Налогового кодекса. К ним относятся:

- суммы, выплаченные в возмещение вреда от увечья или иного повреждения здоровья. Они не облагаются налогом в пределах норм, установленных законодательством об обязательном соцстраховании от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;
- суммы, выплаченные как компенсация стоимости натурального довольствия, которое полагается работникам по закону (например, таможенникам, служащим прокуратуры, военным);
- выходное пособие и компенсацию за неиспользованный отпуск при увольнении;
- компенсации, выплаченные при переезде на работу в другую местность в пределах норм, установленных законом;
- компенсации, выплаченные работнику в связи с командировкой (суточные в пределах норм, оплата проезда и жилья и т.д.);
- возмещение стоимости проезда к месту отпуска и обратно для работников из районов Крайнего Севера и членов их семей;
- единовременную материальную помощь в связи со смертью члена семьи работника;
- единовременную материальную помощь работникам, которые пострадали от террористических актов на территории России;
- страховые взносы, которые фирма платит за своих работников по договорам добровольного медицинского страхования, если они заключены на срок не менее одного года;
- страховые взносы фирмы за своих работников по договорам добровольного личного страхования на случай трудового увечья или смерти и др.

Обратите внимание: не облагают единым соцналогом любые выплаты, которые не уменьшают облагаемую прибыль фирмы. Источником таких выплат могут быть как текущие расходы, так и нераспределенная (чистая) прибыль. Однако прибыль можно расходовать только на основании решения общего собрания участников (учредителей) или акционеров фирмы. Это решение оформляют специальным протоколом.

Льготы по налогу

О льготах по единому соцналогу рассказано в ст. 239 Налогового кодекса. Налогом не облагают доходы инвалидов I, II и III группы. Но если доход инвалида "перевалил" за 100 000 руб. в год, то налог с суммы превышения начисляется в обычном порядке.

Для подтверждения права на льготу представьте в налоговую инспекцию список инвалидов. Укажите в нем их фамилии, имена и отчества, а также номера и даты выдачи справок или свидетельств об инвалидности.

Есть организации, которые не начисляют единый соцналог с выплат всем работникам. Но при условии, что эти выплаты не больше 100 000 руб. в год на каждого. Это:

- общественные организации инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 процентов;
- организации, созданные только общественными организациями инвалидов, в среднесписочной численности которых они составляют не менее половины. При этом доля зарплаты инвалидов в ее общем фонде должна быть не меньше 25 процентов;
- социально ориентированные учреждения образования, культуры, лечебно-оздоровительные и физкультурно-спортивные организации. Льгота предоставляется, если все имущество таких учреждений принадлежит общественным организациям инвалидов;
- учреждения, созданные для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям. Льгота предоставляется, если все имущество таких учреждений находится в собственности общественных организаций инвалидов.

Перечисленные организации имеют право на льготу, если не производят и не продают подакцизные товары, минеральное сырье, другие полезные ископаемые, а также товары по специальному Списку.

Он утвержден Постановлением Правительства РФ от 22 ноября 2000 г. N 884.

Какую сумму налога платить

Единый социальный налог платят:

- в федеральный бюджет;
 - в Фонд социального страхования;
 - в Федеральный и территориальный фонды обязательного медицинского страхования.
- Для федерального бюджета и каждого фонда установлена своя ставка налога.

Обратите внимание: в федеральный бюджет не платят всю причитающуюся сумму налога. Ее уменьшают на взносы по обязательному пенсионному страхованию, которые начислены за тот же период.

ЕСН, зачисляемый в Соцстрах, уменьшают на расходы по социальному страхованию (оплата больничных листов, пособий на детей, выплаты на погребение и т.п.). Кроме того, налог в Фонд социального страхования не начисляют на любые вознаграждения по договорам гражданско-правового характера. К ним относятся договоры подряда, оказания услуг, комиссии, поручения, агентские, а также авторские и лицензионные договоры.

Как рассчитать налог

Единый соцналог - платеж персонифицированный. Его начисляют не с общей суммы доходов работников, а с дохода каждого. Налог платят по регрессивной ставке. Это значит, что чем выше сумма облагаемого дохода работника, тем меньше ставка налога. При этом доходы, полученные работниками от других фирм, не учитывают.

Ставки налога составляют:

Налоговая база на каждого работника нарастающим итогом с начала года	Ставка налога, зачисляемого в федеральный бюджет	Ставка налога, зачисляемого в Фонд социального страхования РФ	Ставка налога, зачисляемого в фонды обязательного медицинского страхования		Итого
			Федеральный фонд	территориальный фонд	
До 280 000 руб.	20,0%	2,9%	1,1%	2,0%	26,0%
От 280 001 до 600 000 руб.	56 000 руб. + 7,9% от суммы, превышающей 280 000 руб.	8120 руб. + 1,0% от суммы, превышающей 280 000 руб.	3080 руб. + 0,6% от суммы, превышающей 280 000 руб.	5600 руб. + 0,5% от суммы, превышающей 280 000 руб.	72 800 руб. + 10,0% от суммы, превышающей 280 000 руб.
Свыше 600 000 руб.	81 280 руб. + 2,0% от суммы, превышающей 600 000 руб.	11 320 руб.	5000 руб.	7200 руб.	104 800 руб. + 2,0% от суммы, превышающей 600 000 руб.

Единый соцналог платят по итогам года. Однако каждый месяц фирма должна перечислять авансовые платежи по нему. Их сумму рассчитывают исходя из дохода каждого работника.

Сумму индивидуальных авансовых платежей определяют так:

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Сумма} \\ \text{облагаемых доходов,} \\ \text{начисленных в пользу работника} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{c} \text{Ставка налога} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Сумма} \\ \text{авансовых} \\ \text{платежей} \end{array}}$$

Ежемесячную сумму авансовых платежей рассчитывают по формуле:

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Облагаемый} \\ \text{доход,} \\ \text{начисленный} \\ \text{работнику} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{c} \text{Ставка} \\ \text{налога} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{Сумма} \\ \text{авансовых платежей,} \\ \text{уплаченная} \\ \text{в предыдущие месяцы} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Ежемесячная} \\ \text{сумма} \\ \text{авансовых} \\ \text{платежей} \end{array}}$$

Сумма налога, которую надо перечислить по итогам года, также рассчитывается исходя из дохода каждого работника. Ее определяют так:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Облагаемый} \\ \text{доход} \\ \text{работника} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{Ставка налога} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{Сумма} \\ \text{авансовых} \\ \text{платежей} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Сумма налога,} \\ \text{подлежащая} \\ \text{перечислению} \\ \text{по итогам года} \\ \hline \end{array}$$

Разницу между налогом по итогам года и авансовыми платежами перечисляют в федеральный бюджет и внебюджетные фонды. Если авансовые платежи больше итогового налога, то разницу фирма может вернуть или зачесть в счет будущих платежей.

Пример. В ЗАО "Актив" числятся 10 работников. Ежемесячный оклад каждого работника - 2000 руб.

Ежемесячные авансовые платежи по единому социальному налогу с заработной платы каждого работника составят:

Период, за который начислен доход	В федеральный бюджет		В Фонд социального страхования РФ		В Федеральный фонд обязательного медицинского страхования		В территориальный фонд обязательного медицинского страхования	
	начислено	причитается к уплате	начислено	причитается к уплате	начислено	причитается к уплате	начислено	причитается к уплате
Январь	2000 руб. х 20% = 400 руб.	400 руб.	2000 руб. х 2,9% = 58 руб.	58 руб.	2000 руб. х 1,1% = 22 руб.	22 руб.	2000 руб. х 2% = 40 руб.	40 руб.
Январь - февраль	4000 руб. х 20% = 800 руб.	800 - 400 = 400 руб.	4000 руб. х 2,9% = 116 руб.	116 - 58 = 58 руб.	4000 руб. х 1,1% = 44 руб.	44 - 22 = 22 руб.	4000 руб. х 2% = 80 руб.	80 - 40 = 40 руб.
Январь - март	6000 руб. х 20% = 1200 руб.	1200 - 800 = 400 руб.	6000 руб. х 2,9% = 174 руб.	174 - 116 = 58 руб.	6000 руб. х 1,1% = 66 руб.	66 - 44 = 22 руб.	6000 руб. х 2% = 120 руб.	120 - 80 = 40 руб.
Январь - апрель	8000 руб. х 20% = 1600 руб.	1600 - 1200 = 400 руб.	8000 руб. х 2,9% = 232 руб.	232 - 116 = 58 руб.	8000 руб. х 1,1% = 88 руб.	88 - 66 = 22 руб.	8000 руб. х 2% = 160 руб.	160 - 120 = 40 руб.
Январь - май	10 000 руб. х 20% = 2000 руб.	2000 - 1600 = 400 руб.	10 000 руб. х 2,9% = 290 руб.	290 - 116 = 58 руб.	10 000 руб. х 1,1% = 110 руб.	110 - 88 = 22 руб.	10 000 руб. х 2% = 200 руб.	200 - 160 = 40 руб.
...	...	...	...	...	...	...	...	...

По итогам года общая сумма единого социального налога составит:

в федеральный бюджет:

2000 руб. x 10 чел. x 12 мес. x 20% = 48 000 руб.;

в Фонд социального страхования:

2000 руб. x 10 чел. x 12 мес. x 2,9% = 6960 руб.;

в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования:

2000 руб. x 10 чел. x 12 мес. x 1,1% = 2640 руб.;

в территориальный фонд обязательного медицинского страхования:

2000 руб. x 10 чел. x 12 мес. x 2% = 4800 руб.

Общая сумма налога равна:

48 000 + 6960 + 2640 + 4800 = 62 400 руб.

В данном случае за год сумма авансовых платежей оказалась равной сумме итогового налога. Поэтому доплачивать ЕСН не нужно.

Как применять регрессивную ставку

Если в календарном году доход работника превысит 280 000 руб., фирма имеет право платить с его доходов ЕСН по пониженной (регрессивной) ставке. Ее начинают применять с того месяца, в котором произошло это превышение.

Как считать налог по регрессивной ставке, покажем на примере.

Пример. В ООО "Пассив" работникам установлены следующие оклады: Иванову - 28 000 руб. в месяц, Яковлеву - 20 000 руб. в месяц. По доходам Иванова "Пассив" может применять регрессивную ставку ЕСН.

В ноябре сумма заработной платы Иванова превысила 280 000 руб. (28 000 руб. x 11 мес. = 308 000 руб.). Так что с этого месяца она облагается налогом по пониженной ставке. Ее размер составит 72 800 руб. плюс 10% от суммы сверх 280 000 руб.

Ежемесячные авансовые платежи по Иванову составят:

Месяц	Сумма авансовых платежей по ЕСН, рассчитанная нарастающим итогом с начала года		Сумма авансовых платежей по ЕСН, причитающаяся к уплате по итогам месяца	
	расчет	сумма, руб.	расчет	сумма, руб.
Январь	28 000 руб. x 26%	7 280	-	7 280
Февраль	28 000 руб. x 2 мес. x 26%	14 560	14 560 - 7 280	7 280
Март	28 000 руб. x 3 мес. x 26%	21 840	21 840 - 14 560	7 280
Апрель	28 000 руб. x 4 мес. x 26%	29 120	29 120 - 21 840	7 280
Май	28 000 руб. x 5 мес. x 26%	36 400	36 400 - 29 120	7 280
Июнь	28 000 руб. x 6 мес. x 26%	43 680	43 680 - 36 400	7 280
Июль	28 000 руб. x 7 мес. x 26%	50 960	50 960 - 43 680	7 280
Август	28 000 руб. x 8 мес. x 26%	58 240	58 240 - 50 960	7 280
Сентябрь	28 000 руб. x 9 мес. x 26%	65 520	65 520 - 58 240	7 280
Октябрь	28 000 руб. x 10 мес. x 26%	72 800	72 800 - 65 520	7 280
Ноябрь	72 800 руб. + (28 000 руб. x 11 мес. - 280 000 руб.) x 10%	75 600	75 600 - 72 800	2 800
Декабрь	72 800 руб. + (28 000 руб. x 12 мес. - 280 000 руб.) x 10%	78 400	78 400 - 75 600	2 800
Итого:				78 400

Доход Яковлева уложился в 280 000 руб. (20 000 руб. x 12 мес. = 240 000 руб.), поэтому авансовые платежи с его заработной платы весь год начисляются по обычной ставке (26%).

Сумма налога к уплате составит:

с зарплаты Иванова - 78 400 руб.;

с зарплаты Яковлева - 62 400 руб. (240 000 руб. x 26%).

Фирма заплатит по итогам года ЕСН в сумме:

78 400 + 62 400 = 140 800 руб.

Как учесть налог

Единый соцналог учитывают на счетах 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" и 68 "Расчеты по налогам и сборам".

К счету 69 откройте субсчета:

- 69-1 "Расчеты по социальному страхованию" - для учета ЕСН в части, которая зачисляется в Фонд социального страхования (ФСС);

- 69-3 "Расчеты по обязательному медицинскому страхованию" - для учета ЕСН в части, которая зачисляется в Федеральный и территориальный фонды обязательного медицинского страхования (ФФОМС и ТФОМС).

Напомним, что в ФСС зачисляется не только единый соцналог, но и взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Поэтому субсчет 69-1 разбейте на субсчета второго порядка:

- 69-1-1 "Расчеты с ФСС по единому социальному налогу";

- 69-1-2 "Расчеты с ФСС по взносам на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний".

Для учета расчетов с фондами медицинского страхования субсчет 69-3 также разбейте на два субсчета второго порядка:

- 69-3-1 "Расчеты с Федеральным фондом обязательного медстрахования";

- 69-3-2 "Расчеты с территориальным фондом обязательного медстрахования".

ЕСН, который платится в федеральный бюджет, учитывают на отдельном субсчете "Расчеты по ЕСН" к счету 68.

Начисленный в федеральный бюджет налог уменьшается на сумму пенсионных взносов. Они начисляются на те же выплаты, что и ЕСН.

Для учета взносов к субсчету 69-2 "Расчеты по пенсионному обеспечению" откройте субсчета второго порядка:

- 69-2-1 "Расчеты по страховой части трудовой пенсии";

- 69-2-2 "Расчеты по накопительной части трудовой пенсии".

Суммы начисленного налога отражайте по дебету тех же счетов бухгалтерского учета, на которых учитывается начисление зарплаты и других доходов работников.

После начисления зарплаты сразу же начислите ЕСН:

Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44, ...) Кредит 69-1-1

- начислен ЕСН с зарплаты работников, перечисляемый в Фонд социального страхования;

Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44, ...) Кредит 68 субсчет "Расчеты по ЕСН"

- начислен ЕСН с зарплаты работников, зачисляемый в федеральный бюджет;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по ЕСН" Кредит 69-2-1

- взносы на обязательное пенсионное страхование (страховая часть трудовой пенсии) зачтены в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по ЕСН" Кредит 69-2-2

- взносы на обязательное пенсионное страхование (накопительная часть трудовой пенсии) зачтены в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44, ...) Кредит 69-3-1

- начислен ЕСН с зарплаты работников, перечисляемый в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования;

Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44, ...) Кредит 69-3-2

- начислен ЕСН с зарплаты работников, перечисляемый в территориальный фонд обязательного медицинского страхования.

Если ваша фирма строит что-то для себя или проводит реконструкцию основных средств, то ЕСН с зарплаты занятых там работников начислите по дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы":

Дебет 08 Кредит 69-1-1 (68 субсчет "Расчеты по ЕСН", 69-3-1, 69-3-2)

- начислен ЕСН с зарплаты работников, занятых в строительстве (реконструкции) основного средства.

Пример. ООО "Пассив" строит склад своими силами. Зарплата работников, занятых в строительстве, составила 15 000 руб. Предположим, все они старше 40 лет.

Единый социальный налог фирма платит по ставке 26%, в том числе 20% - в федеральный бюджет, 2,9% - в ФСС, 1,1% - в ФФОМС и 2,0% - в ТФОМС.

Бухгалтер "Пассива" сделал проводки:

Дебет 08-3 Кредит 70

- 15 000 руб. - начислена зарплата работникам, занятым в строительстве;

Дебет 08-3 Кредит 69-1-1

- 435 руб. (15 000 руб. x 2,9%) - начислен ЕСН в Фонд социального страхования;

Дебет 08-3 Кредит 68 субсчет "Расчеты по ЕСН"

- 3000 руб. (15 000 руб. x 20%) - начислен ЕСН к уплате в федеральный бюджет;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по ЕСН" Кредит 69-2-1

- 1680 руб. (12 000 руб. x 14%) - начислен пенсионный взнос на страховую часть пенсии;

Дебет 08-3 Кредит 69-3-1

- 165 руб. (15 000 руб. x 1,1%) - начислен ЕСН к уплате в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования;

Дебет 08-3 Кредит 69-3-2

- 300 руб. (15 000 руб. x 2,0%) - начислен ЕСН в территориальный фонд обязательного медицинского страхования.

Если ваша фирма проводит работы, доходы от которых считаются прочими (например, операционные или внебюджетные), то зарплата за эти работы тоже облагается единым социальным налогом. Его начисляют проводкой:

Дебет 91-2 Кредит 69-1-1 (68 субсчет "Расчеты по ЕСН", 69-3-1, 69-3-2)

- начислен ЕСН с зарплаты работников, получающих прочие доходы.

Пример. ЗАО "Актив" - производственное предприятие. Часть помещений оно сдает в аренду. По договору аренды "Актив" обязан охранять эти помещения. Охранникам начислена зарплата в сумме 12 000 руб.

Единый социальный налог "Актив" рассчитывает по ставке 26%, в том числе 20% - в федеральный бюджет, 2,9% - в ФСС, 1,1% - в ФФОМС и 2,0% - в ТФОМС.

Бухгалтер "Актива" сделал проводки:

Дебет 91-2 Кредит 70

- 12 000 руб. - начислена зарплата охранникам помещений, сданных в аренду;

Дебет 91-2 Кредит 69-1-1

- 348 руб. (12 000 руб. x 2,9%) - начислен ЕСН в Фонд социального страхования;

Дебет 91-2 Кредит 68 субсчет "Расчеты по ЕСН"

- 2400 руб. (12 000 руб. x 20%) - начислен ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по ЕСН" Кредит 69-2-1

- 1680 руб. (12 000 руб. x 14%) - начислен пенсионный взнос на страховую часть пенсии;

Дебет 91-2 Кредит 69-3-1

- 132 руб. (12 000 руб. x 1,1%) - начислен ЕСН в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования;

Дебет 91-2 Кредит 69-3-2

- 240 руб. (12 000 руб. x 2,0%) - начислен ЕСН в территориальный фонд обязательного медицинского страхования.

Если вы создаете резервы предстоящих расходов на те или иные работы, то ЕСН также начисляйте за счет резерва:

Дебет 96 Кредит 69-1-1 (68 субсчет "Расчеты по ЕСН", 69-3-1, 69-3-2)

- начислен за счет резерва ЕСН.

Если ваши сотрудники выполняют работы, которые относятся к расходам будущих периодов (например, внедряют в производство новый вид продукции), то ЕСН с их заработной платы отразите так:

Дебет 97 Кредит 69-1-1 (68 субсчет "Расчеты по ЕСН", 69-3-1, 69-3-2)

- начислен ЕСН с зарплаты сотрудников на работах, которые учитываются как расходы будущих периодов.

Если в результате чрезвычайной ситуации (пожара, наводнения и др.) ваша фирма понесла убытки, то ЕСН с зарплаты ликвидаторов ее последствий относятся на счет 99 "Прибыли и убытки":

Дебет 99 Кредит 69-1-1 (68 субсчет "Расчеты по ЕСН", 69-3-1, 69-3-2)

- начислен ЕСН с зарплаты ликвидаторов последствий чрезвычайных ситуаций.

Как платить налог

В течение года фирмы ежемесячно перечисляют авансовые платежи по единому социальному налогу. Делать это надо не позднее 15-го числа каждого следующего месяца.

В бухгалтерском учете уплата авансовых платежей по ЕСН отражается по дебету счетов 68 и 69:

Дебет 69-1-1 Кредит 51

- перечислен ЕСН в Фонд социального страхования;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по ЕСН" Кредит 51

- перечислен ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 69-3-1 Кредит 51

- перечислен ЕСН в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования;

Дебет 69-3-2 Кредит 51

- перечислен ЕСН в территориальный фонд обязательного медицинского страхования.
Окончательные расчеты по ЕСН должны быть проведены не позднее 15 апреля года, следующего за отчетным.

Взносы на обязательное пенсионное страхование

Начисление пенсионных взносов регулируется Федеральным законом от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации".

Согласно этому Закону пенсионные взносы начисляются на те же выплаты, что и единый социалог (п. 2 ст. 10). Однако отсюда некоторые бухгалтеры делают неверные выводы. Они переносят правила Налогового кодекса о ЕСН на пенсионные взносы, не начисляя их на зарплату инвалидов. А ведь этим работникам льгота предоставлена только по единому социальному налогу. По пенсионным же взносам таких привилегий ни у кого нет. Поэтому на доходы инвалидов надо начислять пенсионные взносы.

Порядок уплаты и тариф пенсионных взносов зависят прежде всего от категории страхователя. Страхователи - это те, кто застраховал работников в Пенсионном фонде.

Их делят на две категории:

- те, кто платит за работу другим людям (фирмы, предприниматели-работодатели, физические лица);

- те, кто получает доход не со стороны, а от собственной деятельности (предприниматели, адвокаты, специалисты, занимающиеся частной практикой).

Как видим, предприниматели относятся сразу к обеим категориям. Они сами получают доход и нанимают себе работников.

Вот почему предпринимателям надо регистрироваться в Пенсионном фонде дважды. А рассчитывать и платить взносы они должны по каждому основанию - за себя и за своих работников.

Страховые тарифы

Размер страховых тарифов определяют в зависимости от возраста работников.

В настоящее время они поделены на две группы: старшую (до 1966 года рождения включительно) и младшую (1967 года рождения и моложе).

Страховые тарифы для старшей возрастной группы указаны в ст. 22 Закона N 167-ФЗ. Здесь же даны тарифы для лиц младшего возраста, которые будут действовать с 1 января 2008 г. А в период с 2005 по 2007 гг. для работников младшей группы надо применять "переходные" тарифы. Они приведены в ст. 33 Закона.

До 2008 г. фирмы и предприниматели, нанимающие работников (кроме сельхозпроизводителей), должны платить пенсионные взносы по таким ставкам:

База для начисления страховых взносов на каждого работника	Для работников 1966 года рождения и старше	Для работников 1967 года рождения и моложе	
	на финансирование страховой части трудовой пенсии	на финансирование страховой части трудовой пенсии	на финансирование накопительной части трудовой пенсии
До 280 000 руб.	14,0%	10,0%	4,0%
От 280 001 руб. до 600 000 руб.	39 200 руб. + 5,5% от суммы, превышающей 280 000 руб.	28 000 руб. + 3,9% от суммы, превышающей 280 000 руб.	11 200 руб. + 1,6% от суммы, превышающей 280 000 руб.
Свыше 600 000 руб.	56 800 руб.	40 480 руб.	16 320 руб.

Пример. В январе ЗАО "Актив" начислило референту Сидоровой, 1964 года рождения, заработную плату в размере 10 000 руб.

Рассчитаем суммы ЕСН и страховых взносов в ПФР, которые нужно перечислить с зарплаты Сидоровой за январь.

ЕСН составил 2600 руб. (10 000 руб. x 26%), в том числе:

в федеральный бюджет - 2000 руб. (10 000 руб. x 20%);

в ФСС - 320 руб. (10 000 руб. x 3,2%);

в Федеральный ФОМС - 80 руб. (10 000 руб. x 0,8%);

в территориальный ФОМС - 200 руб. (10 000 руб. x 2%).

Страховые взносы в ПФР на страховую часть трудовой пенсии составят 1400 руб. (10 000 руб. x 14%). На эту сумму уменьшится ЕСН, который будет перечислен в федеральный бюджет.

Как учесть взносы

Для учета пенсионных взносов откройте к субсчету 69-2 "Расчеты по пенсионному обеспечению" субсчета второго порядка:

- 69-2-1 "Расчеты по страховой части трудовой пенсии";
- 69-2-2 "Расчеты по накопительной части трудовой пенсии".

В учете начисление взносов отражают так:

Дебет 68 субсчет "Расчеты по ЕСН" Кредит 69-2-1

- пенсионные взносы на страховую часть трудовой пенсии зачтены в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по ЕСН" Кредит 69-2-2

- пенсионные взносы на накопительную часть трудовой пенсии зачтены в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет.

Перечисление страховых взносов в Пенсионный фонд отражается проводками:

Дебет 69-2-1 Кредит 51

- перечислены страховые взносы на страховую часть трудовой пенсии;

Дебет 69-2-2 Кредит 51

- перечислены страховые взносы на накопительную часть трудовой пенсии.

Взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний

Всех сотрудников, работающих в фирме по трудовым договорам, она обязана застраховать от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

На что не начисляют взносы

Нередко бухгалтеры начисляют взносы по "травме" на те же выплаты, что и ЕСН. Однако такой подход неверен, поскольку базы по ним совпадают не всегда.

Прежде всего, порядок расчета единого соцналога и взносов по травматизму регулируют разные нормативные акты: ЕСН - Налоговый кодекс, а взносы - Федеральный закон от 24 июля 1998 г. N 125-ФЗ и Правила, которые утверждены Постановлением Правительства РФ от 2 марта 2000 г. N 184.

Например, взносами по "травме" не облагают следующие выплаты:

- надбавки за вахтовый метод работы;
- надбавки работникам, направленным для выполнения монтажных, наладочных и строительных работ;
- надбавки за подвижной, разъездной характер работы, относящиеся к выплатам взамен суточных;
- суммы, выплачиваемые в пределах законодательно установленных норм в возмещение вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья;
- суммы, выплачиваемые в качестве компенсации стоимости натурального довольствия, которое полагается работникам по закону (стоимость средств индивидуальной защиты, обезвреживающих средств, молока и лечебно-профилактического питания, котловое довольствие);
- стоимость форменной одежды и обмундирования, которые выдаются работникам в соответствии с законом бесплатно или с частичной оплатой, а затем остаются в их личном пользовании;
- выходное пособие и компенсация за неиспользованный отпуск, выплачиваемые при увольнении работников;
- пособие по временной нетрудоспособности;
- пособие по уходу за больным ребенком;
- пособие по беременности и родам;
- компенсации, выплачиваемые работникам при переезде на работу в другую местность, в пределах норм, установленных законом;
- компенсации, выплачиваемые в связи с направлением работника в командировку (суточные в пределах установленных норм, оплата проезда и жилья и т.д.);
- единовременную материальную помощь, оказываемую работнику в связи со смертью члена его семьи;

- единовременную материальную помощь работнику в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством на основании решений органов законодательной и (или) исполнительной власти либо по решению органов местного самоуправления;
- единовременную материальную помощь, оказываемую работникам, пострадавшим от террористических актов на территории России;
- единовременные выплаты работникам при увольнении в связи с выходом на государственную пенсию;
- вознаграждения по авторским договорам;
- вознаграждения по лицензионным договорам;
- стипендии, которые выплачивает работодатель работнику, обучающемуся в учебном заведении;
- суммы дивидендов.

Тем не менее в обоих случаях (то есть при начислении ЕСН и взносов по "травме") облагаемая база определяется одинаково. Для социального налога - это любые выплаты сотрудникам независимо от формы (п. 1 ст. 237 НК РФ). Для "травматизма" - это оплата труда (доход), начисленная по всем основаниям (п. 3 Правил).

Различия возникают, когда речь заходит о необлагаемых суммах. Для ЕСН такие выплаты определены в ст. 238 Налогового кодекса, а для взносов по травматизму - в Перечне, утвержденном Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765.

Хотя оба списка схожи между собой, полного совпадения у них нет. Поэтому, если какая-то выплата не облагается ЕСН, это еще не значит, что на нее автоматически не начисляют взносы по "травме".

И наоборот.

Ниже приведены случаи, при которых выплаты в пользу работников по-разному облагают единым социальным налогом и взносами по травматизму.

Выплаты сотрудникам	Единый социальный налог	Взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний
Взносы на добровольное страхование в негосударственные пенсионные фонды	Облагаются, если общая сумма взносов на всех сотрудников не превышает 12% ФОТ (п. 16 ст. 255 НК РФ)	Не облагаются, если сумма взносов за сотрудника не превышает 24-кратного МРОТ в год (п. 21 Перечня)
Оплата за обучение сотрудника, которое он проходит по инициативе фирмы	Не облагается (пп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ)	Облагается
Оплата дополнительных отпусков, которые прописаны в коллективном договоре и не предусмотрены законодательством	Не облагается (п. 3 ст. 236 и п. 24 ст. 270 НК РФ)	Облагается
Единовременные вознаграждения, не прописанные в трудовых договорах или не связанные с производством (в связи с праздниками, юбилеями и др.)	Не облагаются (п. 3 ст. 236 и п. 21 ст. 270 НК РФ)	Облагаются
Доплата до фактического среднего заработка по больничному листу, если заработок превышает 12 480 руб.	Не облагается (п. 3 ст. 236 НК РФ, Письмо Минфина России от 7 мая 2004 г. N 04-02-05/3/36)	Облагается
Оплата занятий в спортивных секциях, фитнес-центрах и другие подобные расходы	Не облагаются (п. 3 ст. 236 и п. 29 ст. 270 НК РФ)	Облагаются

Оплата услуг связи личного характера	Не облагается (п. 3 ст. 236 и п. 29 ст. 270 НК РФ)	Облагается
Материальная помощь сотрудникам (на лечение, на погашение жилищного кредита и др.)	Не облагается (п. 3 ст. 236 и п. 23 ст. 270 НК РФ)	Облагается
Компенсации, не установленные законодательством (оплата питания, жилья, проезда и т.п.)	Не облагаются (п. 3 ст. 236 и п. 1 ст. 252 НК РФ)	Облагаются
Сверхнормативные компенсации за использование личных автомобилей и суточные свыше 100 руб. в день	Не облагаются (п. 3 ст. 236 и п. 38 ст. 270 НК РФ)	Облагаются
Возмещение фактических командировочных расходов, по которым сотрудник не представил документы	Не облагается (п. 3 ст. 236 и п. 1 ст. 252 НК РФ)	Облагается

Из таблицы видно, что практически все эти ситуации связаны с выплатами за счет собственных средств фирмы. Согласно Налоговому кодексу такие доходы не облагают ЕСН (п. 3 ст. 236). А в перечне выплат, на которые не начисляют взносы по "травме", о доходах за счет прибыли не сказано. Поэтому взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний на такие выплаты нужно начислять.

И все же есть несколько выплат из чистой прибыли, которые напрямую упомянуты в перечне сумм, не облагаемых взносами по травматизму. К ним относят:

- компенсации сотрудникам и их детям за путевки в российские санатории (п. 16 Перечня);
- стипендии учащимся сотрудникам (п. 17 Перечня);
- единовременные вознаграждения при выходе на пенсию (п. 9 Перечня).

Что касается вознаграждений по гражданско-правовым договорам, то в общем случае взносы по травматизму на них не начисляют. Но при желании в таком гражданско-правовом договоре можно предусмотреть особый пункт. В нем надо указать, что исполнитель работ по договору подлежит страхованию от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. В таком случае взносы по "травме" начислять нужно.

Как начислить взносы

Взносы по травматизму уплачивают по страховому тарифу. Он установлен в процентах к начисленной заработной плате (доходу) работников. Тариф зависит от класса профессионального риска, который, в свою очередь, определяется преобладающим видом деятельности (отраслью).

Устанавливаются страховые тарифы федеральным законом. Например, на 2005 г. они утверждены Законом от 22 декабря 2005 г. N 179-ФЗ.

Этот документ делит все виды деятельности на 32 группы профессионального риска. Наименее рискованными являются торговля, общественное питание, предоставление услуг связи и др. - ставка тарифа 0,2 процента. Наибольшему риску подвергаются работники добывающих отраслей - ставка тарифа 8,5 процента.

Закон "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве..." предоставляет льготы инвалидам и организациям, которые созданы преимущественно инвалидами или большинство работников в которых - инвалиды (ст. 2). Для них страховой тариф может быть снижен до 60 процентов от основной ставки.

Фонд социального страхования может сам устанавливать к страховому тарифу скидки или надбавки. Они зависят от состояния охраны труда в фирме и расходов по страховым случаям (профзаболеваниям, травмам и несчастным случаям на производстве). Скидки и надбавки не могут быть больше 40 процентов страхового тарифа.

Класс профессионального риска определяют в зависимости от основного вида деятельности организации и видов деятельности ее обособленных и самостоятельных структурных подразделений.

К самостоятельным подразделениям относят те подразделения, которые осуществляют виды деятельности, не зависящие от вида деятельности фирмы.

Подразделения (производства) признаются самостоятельными, если выполняются такие условия:

- ведется раздельный бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности по каждому подразделению;
- по каждому подразделению составляется бухгалтерская отчетность;
- организация представляет в территориальный орган Фонда социального страхования расчетную ведомость по форме N 4-ФСС РФ в целом по организации с расшифровкой показателей по каждому подразделению.

Пример. На территории завода расположен розничный магазин, который обслуживает работников завода.

Магазин является самостоятельным структурным подразделением завода. При этом выполняются перечисленные выше условия.

Данная отрасль промышленности относится к XVI классу профессионального риска, а розничная торговля - к I классу.

Соответственно будут уплачиваться по разным ставкам страховые взносы с заработной платы работников завода и работников магазина.

Для коммерческой организации основным считается тот вид деятельности, который по итогам предыдущего года имеет наибольший удельный вес в общем объеме реализованной продукции (выполненных работ, оказанных услуг).

Фирма должна ежегодно подтверждать в территориальном отделении Фонда социального страхования основной вид деятельности. Если в составе организации имеются структурные или обособленные подразделения с самостоятельным видом деятельности, то необходимо подтвердить и их виды деятельности. Порядок подтверждения вида деятельности установлен Постановлением ФСС РФ от 6 февраля 2002 г. N 12.

Таким образом, чтобы определить основной вид деятельности вашего предприятия на текущий год, следует по итогам прошлого года рассчитать, какую долю занимает объем реализации продукции (работ, услуг) по каждому виду деятельности в ее общей сумме. Вид деятельности с наибольшим объемом реализации будет основным.

Пример. ЗАО "Прогресс" выпускает продукцию двух видов. Выпуск одного из них относится к IV классу профессионального риска (страховой тариф - 0,5%), а другого - к VI классу профессионального риска (страховой тариф - 0,7%).

Общий объем реализованной продукции составил 20 000 000 руб., в том числе:

объем продукции первого вида - 4 000 000 руб.;

объем продукции второго вида - 16 000 000 руб.

Доля объемов реализации по каждому виду продукции составляет:

продукции первого вида:

$(4\,000\,000 \text{ руб.} : 20\,000\,000 \text{ руб.}) \times 100\% = 20\%$;

продукции второго вида:

$(16\,000\,000 \text{ руб.} : 20\,000\,000 \text{ руб.}) \times 100\% = 80\%$.

Так как продукции второго вида реализовано больше, чем первого, то ЗАО "Прогресс" следует отнести к VI классу профессионального риска.

Фирма может получить одинаковую сумму выручки от разных видов деятельности. В этом случае основной считается деятельность, имеющая наиболее высокий класс профессионального риска.

Пример. Условия аналогичны предыдущему примеру.

При этом объемы реализации составили:

продукции первого вида - 10 000 000 руб.;

продукции второго вида - 10 000 000 руб.

ЗАО "Прогресс" относится к VI (наиболее высокому) классу профессионального риска.

Основной вид деятельности организация указывает в заявлении о регистрации в качестве страхователя юридического лица по месту нахождения и в заявлении о регистрации в качестве страхователя юридического лица по месту нахождения обособленного подразделения.

Эти заявления представляют в территориальные отделения Фонда социального страхования при постановке организации на учет.

Формы заявлений приведены в Приложениях 1 и 2 к Порядку регистрации страхователей в исполнительных органах Фонда социального страхования РФ, утвержденному Постановлением ФСС РФ от 23 марта 2004 г. N 27.

Организация обязана ежегодно не позднее 1 апреля представлять в Фонд социального страхования по месту своей регистрации заявление, справку-подтверждение основного вида деятельности и копию пояснительной записки к бухгалтерскому балансу за предыдущий год.

Формы заявления и справки приведены в Приложениях 1 и 2 к Порядку подтверждения основного вида деятельности страхователя по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденному Постановлением ФСС РФ от 6 февраля 2002 г. N 12.

После получения этих документов отделение Фонда направляет вам уведомление, в котором указывается страховой тариф, установленный для фирмы.

Основной вид деятельности вновь созданных организаций, которые не вели деятельность в предыдущем году, не требует подтверждения в первый год их деятельности.

Сумму взноса, подлежащую уплате в ФСС РФ, определяют так:

Выплаты, начисленные в пользу работников, облагаемые взносом	x	Тариф страховых взносов	=	Сумма взноса, подлежащая уплате в ФСС РФ
---	---	----------------------------	---	--

Пример. Месячная заработная плата работников ЗАО "Актив" составляет 900 000 руб. "Актив" относится к XVI классу профессионального риска. Для этого класса тариф установлен в размере 1,9% от заработной платы.

Ежемесячно бухгалтер "Актива" должен перечислять взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний в сумме:

$$900\,000 \text{ руб.} \times 1,9\% = 17\,100 \text{ руб.}$$

Сумма взноса, причитающаяся к уплате, может быть уменьшена:

- на сумму пособий по временной нетрудоспособности, выплачиваемых в связи с несчастным случаем на производстве или профессиональным заболеванием;
- на сумму единовременных и ежемесячных страховых выплат, если в период исполнения застрахованным работником трудовых обязанностей наступил страховой случай (например, работник получил увечье), и т.д.

Как учесть взносы

Суммы начисленного взноса учитываются на счете 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

Для этого к счету 69 вам необходимо открыть субсчет 69-1 "Расчеты по социальному страхованию".

Так как в Фонд социального страхования зачисляют как взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, так и единый социальный налог, субсчет 69-1 разбейте на два субсчета второго порядка:

- 69-1-1 "Расчеты с ФСС по единому соцналогу";
- 69-1-2 "Расчеты с ФСС по взносам на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний".

Взносы на социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний начисляют по дебету тех же счетов бухгалтерского учета, на которых отражается начисление зарплаты работникам.

При начислении взносов сделайте запись:

Дебет 08 (20, 23, 25, 26, 28, 29, ...) Кредит 69-1-2

- начислены взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний.

При перечислении взносов сделайте запись:

Дебет 69-1-2 Кредит 51

- перечислены взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний в Фонд социального страхования.

Пример. Для завода (XXII класс профессионального риска) установлен тариф страховых взносов на социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в размере 3,4%.

Работникам завода была начислена заработная плата в сумме 500 000 руб., в том числе:

- работникам основного производства - 200 000 руб.;

- работникам вспомогательных производств - 300 000 руб.

Бухгалтер завода должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 200 000 руб. - начислена зарплата работникам, занятым в основном производстве;

Дебет 20 Кредит 69-1-2

- 6800 руб. (200 000 руб. x 3,4%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний с заработной платы работников, занятых в основном производстве;

Дебет 23 Кредит 70

- 300 000 руб. - начислена заработная плата работникам, занятым в цехах вспомогательных производств;

Дебет 23 Кредит 69-1-2

- 10 200 руб. (300 000 руб. x 3,4%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний с заработной платы работников, занятых в цехах вспомогательных производств;

Дебет 69-1-2 Кредит 51

- 17 000 руб. (6800 + 10 200) - перечислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний в Фонд социального страхования.

Взносы по "травме" перечисляют ежемесячно в срок, который установлен для получения зарплаты за истекший месяц. По гражданско-правовым договорам срок платежа отделение ФСС устанавливает индивидуально.

ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА

Оплата за труд (системы оплаты труда)

Основной доход большинства граждан (и расход большинства фирм) - заработная плата. Ее начисляют за труд работников организаций. Кроме того, фирма может платить сотрудникам деньги и за неотработанное время (например, за отпуск).

С заработной платы начисляют несколько налогов (взносов). Это единый социальный налог, налог на доходы физических лиц, взносы на обязательное пенсионное страхование и страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний.

Расходы на уплату большинства этих налогов несет фирма. Налог на доходы платит сам сотрудник.

Но прежде чем говорить о налогах, разберемся с основными методами, на основе которых начисляют зарплату.

Принципы начисления зарплаты бывают разные. Они зависят от выбранной системы оплаты труда:

- повременной (тарифной), когда оплачивается фактически отработанное время;
- сдельной - в зависимости от количества изготовленной работником продукции;
- бестарифной, то есть в соответствии с трудовым вкладом работника в деятельность фирмы;
- по системе "плавающих" окладов, когда размер оплаты зависит от суммы денег, которую фирма может направить на зарплату;
- на комиссионной основе, когда зарплату платят в процентах от выручки.

Коммерческие фирмы сами устанавливают системы оплаты труда и фиксируют их в одном из следующих документов:

- коллективном договоре;
- Положении об оплате труда;
- трудовых договорах с работниками.

Положение об оплате труда утверждает своим приказом руководитель фирмы. Его согласовывают с профсоюзом (если таковой есть).

Различным категориям работников можно установить разные системы оплаты труда. Например, труд общепроизводственного и общехозяйственного персонала, как правило, оплачивают повременно (по окладам), а рабочих основного производства - сдельно. Сотрудники отделов сбыта обычно получают комиссионные от продаж.

Повременная оплата

Повременная оплата труда бывает двух видов:

- простой;
- повременно-премиальной.

Простая повременная

При простой повременной системе работникам оплачивают время, которое они фактически отработали. Оплата может происходить:

- по часовым или дневным тарифным ставкам (сумма денег, которую сотрудник получает за отработанный час или день);

- исходя из оклада (сумма денег, которую сотрудник получает за отработанный месяц).

Тарифные ставки и оклады для различных профессий и должностей устанавливают в Положении об оплате труда и указывают в штатном расписании. Его составляют по форме N Т-3 (утв. Постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 г. N 1) и утверждают приказом руководителя фирмы.

Учет рабочего времени ведут в специальном табеле. В нем отмечают отработанные часы и дни, указывают причины неявок на работу и т.д. Табель заполняют по форме N Т-12 (если рабочее время учитывают вручную) или по форме N Т-13 (если учет рабочего времени ведут на компьютере). Обе формы утверждены Постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 г. N 1.

Как правило, работнику устанавливают месячный оклад. Если он отработал месяц полностью, то получит оклад целиком. В данном случае размер зарплаты не зависит от количества рабочих дней в конкретном месяце.

Пример. Работнику ЗАО "Актив" Иванову установлен месячный оклад в размере 6000 руб.

Август Иванов отработал полностью (23 рабочих дня). Заработная плата Иванова составила 6000 руб.

Сентябрь Иванов также отработал полностью (22 рабочих дня). Поэтому ему снова начислили 6000 руб.

Если человек отработал не весь месяц, то зарплату ему начисляют только за те дни, которые фактически отработаны.

Ее определяют так:

Оклад работника	:	Количество рабочих дней в месяце	x	Количество фактически отработанных дней	=	Сумма заработной платы
--------------------	---	--	---	---	---	------------------------------

Пример. Работнику ЗАО "Актив" Иванову установлен месячный оклад 6000 руб.

В феврале из 19 рабочих дней Иванов работал 14 дней (5 дней он находился в отпуске без сохранения зарплаты).

Заработная плата Иванова за февраль составит:

$6000 \text{ руб.} : 19 \text{ дн.} \times 14 \text{ дн.} = 4421 \text{ руб.}$

Повременно-премиальная

При повременно-премиальной системе вместе с заработной платой работнику начисляют премию. Ее устанавливают в твердой сумме или в процентах от оклада. В этом случае зарплату считают так же, как и при простой повременной системе. А премию прибавляют к зарплате и выплачивают вместе с ней.

Пример. Работнику отдела продаж ЗАО "Актив" Яковлеву установлен месячный оклад в размере 10 000 руб. Положением о премировании ЗАО "Актив" установлено, что работникам отдела продаж, выполняющим график поставок, ежемесячно выплачивается премия в сумме 2000 руб.

Следовательно, зарплата Яковлева составит:

$10\,000 + 2000 = 12\,000 \text{ руб.}$

Сдельная оплата

При сдельной системе работнику оплачивают количество продукции (работ, услуг), которое он произвел. Для этого используют сдельные расценки, установленные фирмой.

У сдельной формы оплаты труда есть несколько разновидностей:

- простая;

- сдельно-премиальная;
- сдельно-прогрессивная;
- косвенно-сдельная;
- аккордная.

Простая сдельная

При простой сдельной системе зарплату рассчитывают так:

Сдельная расценка на единицу изготовленной продукции (работы, услуги)	x	Количество изготовленной продукции (работы, услуги)	=	Заработная плата
---	---	---	---	---------------------

Сдельную расценку определяют по формуле:

Часовая (дневная) ставка	:	Часовая (дневная) норма выработки	=	Сдельная расценка
-----------------------------	---	--------------------------------------	---	-------------------

Норма выработки - это то количество продукции (работ, услуг), которое работник должен произвести за единицу рабочего времени (например, 10 изделий за час). Нормы выработки определяет администрация фирмы. Размер часовой (дневной) ставки устанавливают в Положении об оплате труда и штатном расписании.

Пример. Часовая ставка работника ООО "Пассив" Иванова - 160 руб/ч. Норма выработки составляет 2 детали за 1 час.

За апрель Иванов изготовил 95 деталей.

Сдельная расценка за одно изделие равна:

160 руб. : 2 шт. = 80 руб/шт.

Заработная плата Иванова за апрель составит:

80 руб/шт. x 95 шт. = 7600 руб.

Сдельно-премиальная

При сдельно-премиальной системе работнику, помимо заработной платы, начисляют премии. Их можно установить как в твердых суммах, так и в процентах от сдельного заработка. Зарплату считают так же, как и при простой сдельной системе. Затем к ней прибавляют премию и выплачивают их вместе.

Пример. Токарю 3-го разряда ЗАО "Актив" Петрову установлена сдельно-премиальная оплата труда. Сдельная расценка для токаря 3-го разряда составляет 70 руб. за 1 готовое изделие. Согласно Положению о премировании "Актива" при отсутствии брака работникам основного производства ежемесячно выплачивают премию в сумме 1000 руб.

В апреле Петров изготовил 100 изделий.

Его основная зарплата за месяц составит:

70 руб/шт. x 100 шт. = 7000 руб.

Общая сумма начисленной Петрову заработной платы равна:

7000 + 1000 = 8000 руб.

Сдельно-прогрессивная

При этой системе сдельные расценки зависят от количества произведенной продукции за тот или иной период времени (например, месяц). С ростом выработки повышается и сдельная расценка.

Пример. В ЗАО "Актив" установлены следующие сдельные расценки.

Количество продукции, произведенной за месяц	Сдельная расценка
До 110 шт.	50 руб/шт.

Свыше 110 шт.	55 руб/шт.
---------------	------------

За апрель работник ЗАО "Актив" Сомов изготовил 120 изделий.
Его заработная плата составит:
 $(110 \text{ шт.} \times 50 \text{ руб/шт.}) + (10 \text{ шт.} \times 55 \text{ руб/шт.}) = 6050 \text{ руб.}$

Косвенно-сдельная

Косвенно-сдельную систему применяют, как правило, для оплаты труда работников обслуживающих и вспомогательных производств.

В этом случае их заработок зависит от зарплаты работников основного производства, получающих сдельно.

Зарплату работников сервисной службы устанавливают в процентах к зарплате рабочих того производства, которое они обслуживают. Это позволяет, например, заинтересовать наладчиков и ремонтников оборудования в его надежной работе. Поскольку в результате на этом оборудовании будет произведено больше продукции.

Пример. Работнику вспомогательного производства ЗАО "Актив" Петрову установлена косвенно-сдельная оплата труда. Петров получает 3% от заработка рабочих основного производства.

В ноябре рабочим основного производства начислена зарплата в сумме 258 000 руб. Следовательно, за ноябрь Петров получит:
 $258\,000 \text{ руб.} \times 3\% = 7740 \text{ руб.}$

Аккордная

Аккордную систему применяют при оплате труда бригады. Бригаде, состоящей из нескольких человек, дают задание, которое надо выполнить в определенный срок. За это коллективу выплачивают вознаграждение. Его сумма делится между работниками бригады в зависимости от того, сколько времени отработал каждый из них.

Расценки по конкретному заданию определяет руководство фирмы по согласованию с бригадой.

Пример. Бригада в составе двух слесарей и одного наладчика отремонтировала подъемник за 3 дня (24 часа рабочего времени).

Общая стоимость работ - 2400 руб. Слесари работали по 18 часов, а наладчик - 6 часов.

Сумма, причитающаяся слесарям, составит:

$2400 \text{ руб.} : 24 \text{ ч} \times 18 \text{ ч} = 1800 \text{ руб.}$

Зарплата одного слесаря равна:

$1800 \text{ руб.} : 2 \text{ чел.} = 900 \text{ руб.}$

Сумма, причитающаяся наладчику, составит:

$2400 \text{ руб.} : 24 \text{ ч} \times 6 \text{ ч} = 600 \text{ руб.}$

Другие формы оплаты

В зависимости от специфики деятельности конкретной фирмы она может применять и другие системы оплаты труда.

К ним, в частности, относят:

- бестарифную оплату;
- систему плавающих окладов;
- оплату труда на комиссионной основе.

Бестарифная

Эту систему могут использовать лишь фирмы, в которых мало работников и все они "на виду". Тогда легко определить степень "полезности" для общего дела каждого человека.

Действует система так.

Каждому работнику фирмы ежемесячно присваивают коэффициент трудового участия (КТУ) в соответствии с его вкладом в общий результат. Затем на основе КТУ считают зарплату каждого работника.

Для этого применяют формулу:

Фонд зарботной платы	:	Общая сумма коэффициентов трудоого участия	x	Коэффициент трудоого участия работника	=	Сумма зарботной платы работника
----------------------------	---	--	---	--	---	---------------------------------------

Фонд заработной платы определяют ежемесячно по результатам работы всего коллектива. Коэффициенты устанавливают на общем собрании работников и утверждают приказом руководителя фирмы.
Приказ может выглядеть так:

ЗАО "Актив"

Приказ

от 30 января 2006 г.

N 2/ЗП

1. Установить фонд заработной платы за январь в сумме 50 000 руб.
2. Установить следующие коэффициенты трудового участия (по должностям):
 - директор - 1,4;
 - руководитель отдела сбыта - 1,2;
 - менеджер по продажам - 1.

Директор

Иванов

/А.Н. Иванов/

Пример. В январе на зарплату ЗАО "Актив" выделено 50 000 руб. Рабочий коллектив "Актива" состоит из 3 работников: директора, руководителя отдела сбыта и менеджера по продажам.

Коэффициенты трудового участия, утвержденные директором, составили:

- директор - 1,4;
- руководитель отдела сбыта - 1,2;
- менеджер по продажам - 1.

Общая сумма коэффициентов равна:

$$1,4 + 1,2 + 1 = 3,6.$$

Таким образом, заработная плата составит:

- у директора - 19 444 руб. (50 000 руб. : 3,6 x 1,4);
- у руководителя отдела сбыта - 16 667 руб. (50 000 руб. : 3,6 x 1,2);
- у менеджера по продажам - 13 889 руб. (50 000 руб. : 3,6 x 1).

Система "плавающих" окладов

При такой системе заработок работников зависит от результатов их работы, прибыли фирмы и суммы, которая может быть направлена на зарплату.

Руководитель фирмы может ежемесячно издавать приказ о повышении или понижении оплаты труда на определенный коэффициент. Это зависит от суммы, которую фирма может направить в фонд оплаты труда.

Систему плавающих окладов устанавливают с согласия работников и фиксируют в коллективном (трудовом) договоре.

Сумму заработка работника рассчитывают так:

Оклад работника	x	Коэффициент повышения (понижения) зарботной платы	=	Сумма зарботной платы
-----------------	---	---	---	-----------------------------

Коэффициент повышения или понижения зарплаты руководитель определяет самостоятельно и утверждает своим приказом.

Этот показатель можно рассчитать по формуле:

Сумма, направленная на выплату зарботной платы	:	Фонд оплаты труда, установленный в штатном расписании	=	Коэффициент повышения (понижения) зарботной платы
--	---	---	---	---

Пример. Работнику ООО "Пассив" Петрову установлена заработная плата по системе "плавающих" окладов. Согласно штатному расписанию общий фонд оплаты труда составляет 50 000 руб. Месячный оклад Петрова - 2000 руб.

В апреле на зарплату направлено 55 000 руб. Коэффициент повышения заработной платы, утвержденный руководителем "Пассива", составил:

55 000 руб. : 50 000 руб. = 1,1.

За апрель Петрову начислена зарплата в сумме:

2000 руб. x 1,1 = 2200 руб.

Оплата на комиссионной основе

При выплате комиссионных размер заработной платы устанавливают в процентах от выручки, которую получает фирма в результате деятельности конкретного работника. Эту систему обычно применяют для тех, кто продает продукцию (товары), выполняет работы, оказывает услуги.

Сумму заработной платы рассчитывают так:

Выручка, полученная по результатам деятельности работника	x	Процент от выручки	=	Сумма зарботной платы
---	---	--------------------	---	-----------------------------

Процент от выручки определяет руководитель фирмы в соответствии с Положением об оплате труда и утверждает своим приказом.

Приказ может выглядеть так:

ЗАО "Актив"

Приказ

от 3 января 2006 г.

N 1/ЗП

Работникам отдела продаж, получающим оплату труда на комиссионной основе, начислять ее в размере 5 процентов от стоимости проданной ими продукции (без учета НДС).

Директор

Иванов

/А.Н. Иванов/

Пример. Менеджеру по продажам Яковлеву заработная плата установлена в размере 5% от стоимости проданной им продукции.

В сентябре Яковлев реализовал продукцию на сумму 375 000 руб. (без НДС).

Зарботная плата Яковлева за сентябрь составит:

375 000 руб. x 5% = 18 750 руб.

Фирма может установить работникам минимальный заработок, который выплачивают независимо от количества проданной продукции. Его указывают в трудовом договоре.

Пример. Менеджеру по продажам Яковлеву заработная плата установлена в размере 5% от стоимости проданной им продукции. При этом минимальная заработная плата, зафиксированная в трудовом договоре с Яковлевым, составляет 3000 руб.

В октябре Яковлев реализовал продукцию на сумму 37 500 руб. (без НДС). При этом весь месяц он отработал полностью.

Расчетная зарплата Яковлева за октябрь равна:

37 500 руб. x 5% = 1875 руб.

Так как расчетный заработок работника ниже, чем установленный договором минимум, Яковлеву выплачивается 3000 руб.

Оплата за бездействие

(отпуска, простои, вынужденные прогулы)

В некоторых случаях зарплату человеку платят, даже когда он не работал.

Это происходит:

- при простое не по вине работника;
- при вынужденном прогуле (когда работника незаконно уволили или не выдали вовремя трудовую книжку);
- при прохождении медобследования и сдаче крови донорами;
- при уходе в оплачиваемый отпуск.

Как оплачивают бездействие

Оплата простоев - времени, когда работник находился на работе, но не участвовал в процессе производства, - зависит от их причины.

В тех случаях, когда виноват сам работник (например, сломал станок из-за небрежного обращения), время простоя ему не оплачивают. Если простой произошел по причинам, не зависящим от работника или фирмы (например, из-за чрезвычайных обстоятельств), то его оплачивают в размере не ниже 2/3 тарифной ставки или оклада работника. Когда в простое виновата фирма (объект не подготовлен к работе, не завезли материалы, отключена электроэнергия и т.д.), то за время бездействия работнику начисляют не менее 2/3 от среднего заработка.

За время вынужденного прогула, оплачиваемого отпуска, медобследования и сдачи донорской крови работникам рассчитывают средний заработок. Кстати, его платят и за период, когда сотрудник находился в служебной командировке.

Как рассчитать средний заработок

Средний заработок - это средний доход человека, который он получил за определенный период времени (так называемый расчетный период). Общий порядок расчета среднего заработка установлен в ст. 139 Трудового кодекса. А его особенности Правительство РФ утвердило Постановлением от 11 апреля 2003 г. N 213. Так, средний заработок рассчитывают исходя из начисленной работнику зарплаты и фактически отработанного за расчетный период времени. При этом учитывают все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат.

Чтобы рассчитать средний заработок, определите:

- расчетный период;
- количество рабочих дней в расчетном периоде;
- сумму выплат, которую работник получил в расчетном периоде.

Как определить расчетный период

Во всех случаях, кроме оплаты отпуска и больничного (о них речь пойдет дальше), расчетный период равен 12 календарным месяцам, которые предшествуют моменту выплаты. В коллективном договоре можно предусмотреть другой период для расчета среднего заработка, если это не ухудшит положение работников (ст. 139 ТК РФ).

По разъяснениям Минтруда России, моментом выплаты считается установленный в фирме день выплаты зарплаты (например, 1-е и 16-е числа каждого месяца). То есть при вынужденном простое с 8 по 10 июня моментом выплаты будет 16 июня. В расчетный период войдет время с 16 июня прошлого года по 15 июня текущего года. Однако тогда бухгалтеру придется специально считать зарплату работника за период с 16 по 31 июня прошлого года и с 1 по 15 июня текущего года. А это крайне неудобно.

Поэтому рекомендуем сделать следующее.

Фирма может принять за расчетный период 12 календарных месяцев (с 1-го до 1-го числа), предшествующих событию, с которым связана выплата. В данном случае событие - это время вынужденного простоя, прогула, начала отпуска и т.п. Такую возможность фирмам предоставляет ст. 139 Трудового кодекса.

Тогда в нашем примере расчетным периодом будут 12 месяцев с 1 июня прошлого года по 31 мая текущего года. Такая замена не может существенно повлиять на величину сохраняемой зарплаты. А значит, положение работников не ухудшит.

Сколько длится расчетный период

После того как вы определили расчетный период, подсчитайте количество рабочих дней в нем. Если период отработан полностью, то количество рабочих дней определите по календарю пятидневной рабочей недели. При этом праздничные и выходные дни не учитываются.

Пример. Работника ООО "Пассив" Иванова с 7 июля текущего года направляют в служебную командировку. За время командировки Иванову выплачивается средний заработок.

В расчетный период включаются 12 месяцев, предшествующих командировке. Предположим, что расчетный период Иванов отработал полностью. Тогда общее количество рабочих дней расчетного периода составит:

Месяц расчетного периода	Фактическое количество рабочих дней
Прошлый год	
Июль	23
Август	22
Сентябрь	21
Октябрь	23
Ноябрь	20
Декабрь	21
Текущий год	
Январь	20
Февраль	19
Март	20
Апрель	22
Май	19
Июнь	20
Всего	250

Однако все 12 месяцев вряд ли будут отработаны полностью. Ведь сюда не включают дни, когда:

- работнику сохранялся средний заработок (например, период отпуска, командировки и т.д.);
- работник получал пособие по больничному листу;
- работник находился в отпуске за свой счет (ст. 128 ТК РФ);
- работнику оплачивались дополнительные выходные дни для ухода за детьми-инвалидами и инвалидами с детства (ст. 262 ТК РФ);
- работнику предоставлялись отгулы за сверхурочную работу;
- работник простаивал не по своей вине;
- работник не участвовал в забастовке, но из-за нее не мог выполнять свою работу.

В таких случаях подсчитайте количество отработанных рабочих дней по календарю пятидневной рабочей недели.

Пример. Вернемся к предыдущему примеру. Предположим, что Иванов в августе прошлого года находился в отпуске и отработал всего 3 дня, в январе текущего года болел и отработал всего 10 дней, в мае текущего года был в учебном отпуске и отработал всего 2 дня.

В этом случае количество рабочих дней в отчетном периоде составит:

Месяц расчетного периода	Фактическое количество рабочих дней
Прошлый год	
Июль	23
Август	3
Сентябрь	21
Октябрь	23
Ноябрь	20
Декабрь	21
Текущий год	
Январь	10
Февраль	19
Март	20
Апрель	22

Май	2
Июнь	20
Всего	204

Сотрудник может проработать в фирме период, который меньше расчетного (например, только два месяца). В такой ситуации учитывается только количество рабочих дней, фактически отработанных работником до момента выплаты.

Пример. Работник ЗАО "Актив" Иванов принят на работу 16 июля. 4 сентября Иванов сдавал кровь, и ему за этот день полагается выплата среднего заработка. Если в организации определено, что в качестве расчетного периода используются 12 календарных месяцев (с 1-го по 1-е числа), предшествующих событию, с которым связана выплата среднего заработка, то в расчетный период войдет 21 рабочий день (с 1 по 31 августа).

Как определить сумму выплат за расчетный период

Далее вам необходимо узнать сумму выплат работнику за расчетный период (сумму дохода, полученного за этот период работником).

Для определения среднего заработка учитывают все выплаты, которые предусмотрены системой оплаты труда фирмы, независимо от их источника (расходы фирмы или ее чистая прибыль). Их конкретный перечень приведен в п. 2 Положения об особенностях исчисления среднего заработка (Постановление Правительства РФ от 11 апреля 2003 г. N 213).

Так, в расчет включают:

- зарплату, начисленную работнику (в том числе в неденежной форме);
- комиссионные вознаграждения;
- разницу в окладах работника, который переведен на нижеоплачиваемую работу;
- надбавки и доплаты (за классность, квалификационный разряд, выслугу лет, совмещение профессий и т.п.);

- компенсации, связанные с режимом работы и условиями труда (районные коэффициенты, за работу во вредных и тяжелых условиях, в ночное время, при многосменном режиме, в выходные и праздничные дни и сверхурочно);

- премии и вознаграждения (в том числе годовые и за выслугу лет);

- другие выплаты, предусмотренные системой оплаты труда.

Какие-либо денежные средства, выданные работникам не в качестве вознаграждения за труд (дивиденды по акциям, проценты по вкладам, страховые выплаты, материальная помощь, кредиты и др.), при исчислении среднего заработка не учитывают.

Пример. Работник ЗАО "Актив" Сомов с 4 по 8 августа текущего года находился в служебной командировке.

Расчетный период для расчета среднего заработка - 12 месяцев до наступления события. В расчетный период включаются август - декабрь прошлого года и январь - июль текущего года. Предположим, что расчетный период Сомов отработал полностью.

Сомову установлен месячный оклад 3000 руб.

В мае Сомову была начислена премия в размере 1000 руб. Премирование работников предусмотрено Положением о премировании, утвержденным в организации.

В июне Сомову была оказана материальная помощь в сумме 25 000 руб. на покупку садового домика.

В сумму выплат, учитываемых при оплате дней командировки, включаются:

- заработная плата за 12 месяцев - 36 000 руб. (3000 руб. x 12 мес.);
- премия, выплаченная в мае - 1000 руб.

Общая сумма выплат, учитываемых при оплате командировки, составит:

$$36\,000 + 1000 = 37\,000 \text{ руб.}$$

Материальную помощь при исчислении среднего заработка учитывать не нужно.

Как учесть доплаты за работу в праздничные и выходные дни

Если в расчетном периоде работнику начислялись доплаты за работу в праздничные или выходные дни, их прибавляют к сумме выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка.

Пример. Работник ООО "Пассив" Петров 8 августа текущего года проходил медицинское обследование для сдачи донорской крови.

Оклад Петрова - 5000 руб.

Расчетный период для оплаты дня прохождения медицинского обследования - 12 месяцев. В расчетный период включаются август - декабрь прошлого года и январь - июль текущего года.

Петрову были начислены доплаты за работу в праздничные дни в мае и июне текущего года. Сумма доплат за работу в праздничные дни в мае составила 1500 руб., в июне - 476 руб.

Предположим, что расчетный период Петров отработал полностью. Сумма выплат Петрову за расчетный период, учитываемых при оплате дня прохождения медицинского обследования, составит:

$$(5000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.}) + 1500 \text{ руб.} + 476 \text{ руб.} = 61\,976 \text{ руб.}$$

Как учесть доплату за сверхурочную работу

Если в расчетном периоде работнику начисляли доплаты за сверхурочную работу, то их прибавляют к сумме выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка.

Пример. Работник ЗАО "Актив" Сомов с 5 по 8 августа текущего года находился в служебной командировке. Расчетный период для оплаты дней командировки - 12 месяцев. В расчетный период включают август - декабрь прошлого года и январь - июль текущего года. Оклад Сомова - 3300 руб. В апреле Сомову была начислена доплата за сверхурочную работу в сумме 140 руб.

Предположим, что расчетный период Сомов отработал полностью. Сумма выплат Сомову за расчетный период, учитываемых при оплате дней командировки, составит:

$$(3300 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.}) + 140 \text{ руб.} = 39\,740 \text{ руб.}$$

Как учесть доплату за работу в ночное время

Если в расчетном периоде работнику начислялись доплаты за работу в ночное время, то их прибавляют к сумме выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка.

Пример. Работник ООО "Пассив" Яковлев 19 августа текущего года проходил медицинский осмотр для доноров. Расчетный период для оплаты дня прохождения медицинского осмотра - 12 месяцев. В расчетный период включаются август - декабрь прошлого года и январь - июль текущего года. Оклад Яковлева - 2470 руб. В июле Яковлеву была начислена доплата за работу в ночное время в сумме 180 руб.

Предположим, что расчетный период Яковлев отработал полностью. Сумма выплат Яковлеву за расчетный период, учитываемых при оплате дня прохождения медицинского осмотра, составит:

$$(2470 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.}) + 180 \text{ руб.} = 29\,820 \text{ руб.}$$

Как учесть доплаты за совмещение профессий или выполнение обязанностей отсутствующего работника

Если в расчетном периоде работнику начислялись доплаты за выполнение работ по другой должности или работы временно отсутствующего работника, то они прибавляются к сумме выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка.

Пример. Секретарь ЗАО "Актив" Петрова с 12 по 14 августа текущего года находилась в служебной командировке. Расчетный период для оплаты дней командировки - 12 месяцев. В расчетный период включаются август - декабрь прошлого года и январь - июль текущего года. Оклад Петровой - 3500 руб.

В июле Петрова выполняла обязанности временно отсутствующего переводчика.

По приказу руководителя сотруднице была начислена доплата в размере 30% должностного оклада.

Сумма доплаты составила:

$$3500 \text{ руб.} \times 30\% = 1050 \text{ руб.}$$

Предположим, что расчетный период Петрова отработала полностью. Сумма выплат Петровой за расчетный период, учитываемых при оплате дней командировки, составит:

$$(3500 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.}) + 1050 \text{ руб.} = 43\,050 \text{ руб.}$$

Как учесть районные коэффициенты

Если работнику выплачивают зарплату с учетом районных коэффициентов (например, за работу в районах Крайнего Севера), то на них умножают сумму выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка.

Пример. ООО "Пассив" находится в Хабаровском крае. Месячный оклад работника "Пассива" Иванова - 2000 руб. Районный коэффициент для местности, где расположено ООО "Пассив", - 1,2.

Иванов 5 августа текущего года проходил медицинский осмотр для доноров. Расчетный период для исчисления среднего заработка в ООО "Пассив" - 12 месяцев. В расчетный период включаются август - декабрь прошлого года и январь - июль текущего года.

Предположим, что расчетный период Иванов отработал полностью. Сумма выплат Иванову, учитываемая при оплате дня прохождения медицинского осмотра, составит:

$(2000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.}) \times 1,2 = 28\,800 \text{ руб.}$

Как учесть премии

Если премии начисляют ежемесячно, то в среднем заработке можно учесть не более одной выплаты за каждый месяц расчетного периода. Разумеется, при условии, что премии выплачены за одни и те же показатели. Если же в одном месяце начислены премии по итогам работы и за добросовестный многолетний труд, то в расчет среднего заработка можно включить обе. При этом учитывают ту премию, которая была начислена в расчетном периоде. Не важно, за какой месяц она полагается.

Если сотрудник отработал расчетный период не полностью, премию учитывают пропорционально фактически отработанному времени. Исключение - ежемесячные премии, которые выплачивают вместе с зарплатой при повременно-премиальной и сдельно-премиальной системах оплаты труда. Такие премии учитывают в фактически начисленных суммах.

В среднем заработке можно учесть не более одной квартальной премии за одни и те же показатели в размере 1/3 суммы. Если за последние 12 месяцев сотруднику начислили за один квартал более одной премии, фирма должна самостоятельно решить, какие премии включать в расчет среднего заработка. При этом учесть можно только квартальные премии, начисленные в расчетном периоде.

Годовые премии, начисленные за предшествующий календарный год, учитываются в размере 1/12 за каждый месяц расчетного периода. То есть в отличие от квартальных и ежемесячных премий важна не дата начисления премии, а период, за который она начислена.

Премии к юбилейным датам, праздникам, торжественным событиям, за выполнение срочной работы помимо должностных обязанностей, как правило, не входят в систему премирования и считаются разовыми. Но, даже если такие премии предусмотрены вашим Положением о премировании, их нельзя считать вознаграждением за работу. Это - обычный подарок. Так что учитывать "праздничные" премии при расчете среднего заработка нет оснований. Точно так же любые деньги, полученные работником не за труд (дивиденды, проценты по вкладам, страховые выплаты, матпомощь, кредиты и др.), при расчете среднего заработка не учитывают.

Пример. Работник ЗАО "Актив" Сомов с 1 по 5 августа текущего года простаивал по вине фирмы. В расчетный период для среднего заработка вошли 12 месяцев до начала простоя: август - декабрь прошлого года и январь - июль текущего года. Предположим, что расчетный период (248 рабочих дней) Сомов отработал полностью.

Работнику установлен месячный оклад 3000 руб. В мае Сомову начислена премия в сумме 1000 руб. Премирование предусмотрено Положением о премировании. В июне Сомову оказали материальную помощь в сумме 25 000 руб. на покупку садового домика.

В расчет для оплаты дней простоя войдут:

- зарплата за 12 месяцев - 36 000 руб. $(3000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.})$;

- майская премия - 1000 руб.

Общая сумма, учитываемая при оплате простоя, составит:

$36\,000 + 1000 = 37\,000 \text{ руб.}$

Материальную помощь в расчет среднего заработка не берут. Среднедневной заработок Сомова равен:

$37\,000 \text{ руб.} : 248 \text{ р. д.} = 149,19 \text{ руб.}$

За время вынужденного простоя ему заплатят:

$149,19 \text{ руб.} \times 5 \text{ дн.} \times 2/3 = 497,30 \text{ руб.}$

Как определить средний дневной заработок и сумму,
причитающуюся к выплате работнику

Средний дневной заработок рассчитывают так:

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Сумма} \\ \text{выплат работнику} \\ \text{в расчетном периоде} \end{array}} : \boxed{\begin{array}{c} \text{Количество} \\ \text{рабочих дней} \\ \text{в расчетном периоде} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Средний} \\ \text{дневной} \\ \text{зарплаток} \end{array}}$$

Сумму, причитающуюся к выплате работнику, рассчитывают так:

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Средний} \\ \text{дневной} \\ \text{зарплаток} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{c} \text{Количество дней, за которые} \\ \text{работнику выплачивается} \\ \text{средний дневной зарплаток} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Сумма,} \\ \text{причитающаяся} \\ \text{к выплате} \end{array}}$$

Пример. Работник ЗАО "Актив" Петров с 7 по 11 июля текущего года (5 дней) находился в служебной командировке. Расчетный период в ЗАО "Актив" - 12 календарных месяцев, предшествующих событию, с которым связана выплата среднего заработка.

Оклад Петрова - 5000 руб. Кроме того, в январе, марте и июне текущего года Петров получил премии (по 1000 руб. каждая), предусмотренные Положением о премировании.

В расчетный период для исчисления среднего заработка войдут июль - декабрь прошлого и январь - июнь текущего года. Рабочее время и выплаченные суммы (принимая, что работник отработал расчетный период полностью) сведем в таблицу:

Месяц расчетного периода	Фактическое количество рабочих дней	Зарплаток по окладу, руб.	Премии, руб.
Прошлый год			
Июль	23	5 000	-
Август	22	5 000	-
Сентябрь	21	5 000	-
Октябрь	23	5 000	-
Ноябрь	20	5 000	-
Декабрь	21	5 000	-
Текущий год			
Январь	20	5 000	1 000
Февраль	19	5 000	-
Март	20	5 000	1 000
Апрель	22	5 000	-
Май	19	5 000	-
Июнь	20	5 000	1 000
Всего	250	60 000	3 000

Общее количество рабочих дней в расчетном периоде - 250.

Общая сумма выплат Петрову за расчетный период составит:

60 000 + 3000 = 63 000 руб.

Средний дневной зарплаток Петрова за расчетный период будет равен:

63 000 руб. : 250 дн. = 252 руб/дн.

За 5 дней нахождения в командировке Петрову должно быть выплачено:

252 руб/дн. x 5 дн. = 1260 руб.

Как определить средний зарплаток
при повышении зарплатной платы

Работнику может быть повышена зарплатная плата:

- в пределах расчетного периода;
- после расчетного периода, но до дня наступления события;
- в период действия события (например, во время отпуска работника).

В этих случаях сумма к выплате должна быть скорректирована. Такое правило установлено п. 15 Постановления Правительства РФ от 11 апреля 2003 г. N 213 "Об особенностях порядка исчисления средней зарплатной платы".

Для этого надо определить коэффициент повышения зарплатной платы.

Его рассчитывают так:

Оклад (часовая или дневная ставка) после повышения	:	Оклад (часовая или дневная ставка) до повышения	=	Коэффициент повышения
--	---	---	---	--------------------------

Пример. Месячный оклад работника ЗАО "Актив" Иванова до октября текущего года составлял 4500 руб. С ноября оклад Иванова был увеличен на 450 руб. и составил 4950 руб.

Коэффициент повышения составит:

$$4950 \text{ руб.} : 4500 \text{ руб.} = 1,1.$$

Если повышение заработной платы произошло в пределах расчетного периода, то заработную плату, которая начислялась работнику до повышения, нужно умножить на коэффициент повышения.

Пример. Работник ЗАО "Актив" Иванов с 12 по 16 января текущего года находился в служебной командировке. Оклад работника - 5000 руб. В расчетный период войдут январь - декабрь прошлого года.

С июня прошлого года оклады в "Активе" были повышены в 1,2 раза, а с сентября - в 1,3 раза. Первый раз повышение произошло в июне, следовательно, заработную плату за январь - май нужно увеличить на коэффициент 1,2. Второй раз - в сентябре, значит, заработную плату за январь - август надо увеличить на коэффициент 1,3.

Допустим, что Иванов отработал расчетный период полностью.

Рабочее время и выплаченные суммы сведем в таблицу:

Месяц расчетного периода	Фактическое количество рабочих дней	Заработок по окладу, руб.
Прошлый год		
Январь	20	5 000
Февраль	19	5 000
Март	20	5 000
Апрель	22	5 000
Май	19	5 000
Июнь	20	6 000
Июль	23	6 000
Август	21	6 000
Сентябрь	22	7 800
Октябрь	23	7 800
Ноябрь	19	7 800
Декабрь	22	7 800
Всего	250	74 200

Общее количество рабочих дней в расчетном периоде - 250. Сумма выплат, учитываемая при расчете среднего заработка, составит:

$$5000 \text{ руб.} \times 5 \text{ мес.} \times 1,2 \times 1,3 + 6000 \text{ руб.} \times 3 \text{ мес.} \times 1,3 + 7800 \text{ руб.} \times 4 \text{ мес.} = 93\,600 \text{ руб.}$$

Средний дневной заработок Иванова составит:

$$93\,600 \text{ руб.} : 250 \text{ дн.} = 374,40 \text{ руб/дн.}$$

За 5 дней нахождения в командировке Иванову должно быть выплачено:

$$374,40 \text{ руб/дн.} \times 5 \text{ дн.} = 1872 \text{ руб.}$$

О том, как определить среднюю заработную плату, если повышение произошло в период действия события или после расчетного периода, но до дня наступления события, читайте на с. 67.

Особенности оплаты отпусков

Оплачиваемые отпуска бывают нескольких видов:

- очередной ежегодный;

- дополнительный;
- учебный.

Очередной ежегодный отпуск

За первый год работы право на отпуск возникает у работника по истечении шести месяцев непрерывного труда на фирме. По соглашению с администрацией оплачиваемый отпуск работник может получить и раньше. Но в любом случае, не дожидаясь шести месяцев работы, такой отпуск обязаны предоставить (ст. 122 ТК РФ):

- женщинам - перед отпуском по беременности и родам или непосредственно после него;
- работникам в возрасте до 18 лет;
- работникам, усыновившим ребенка в возрасте до трех месяцев;
- в других случаях, предусмотренных федеральными законами.

Любям, работающим по совместительству, ежегодные оплачиваемые отпуска предоставляют одновременно с отпуском по основной работе (ст. 286 ТК РФ). Если на работе по совместительству сотрудник еще не отработал шесть месяцев, отпуск ему предоставляют авансом. При этом отпуск должен быть полным, то есть установленной законодательством продолжительности, и оплачиваться также полностью.

Пример. Работник имел право на отпуск за рабочий период с 21 августа 2006 г. по 21 февраля 2007 г. и использовал его согласно графику отпусков, в марте 2007 г. В июне этого же года он вновь обратился к администрации предприятия с просьбой предоставить ему оплачиваемый отпуск. И хотя право на отпуск за этот период у работника еще не наступило, администрация, учитывая производственно-финансовые возможности предприятия, вправе положительно решить вопрос о предоставлении ему отпуска авансом. Такое предоставление отпуска может носить частный характер для конкретного работника с учетом сложившихся у него обстоятельств.

Кроме того, вопрос о возможности предоставления отпуска авансом может быть также отрегулирован в коллективном договоре или другом локальном нормативном акте организации.

Отпуск за второй и последующие годы работы можно получить в любое время года в соответствии с графиком. Запрещено не предоставлять работнику отпуск в течение двух лет подряд.

Продолжительность очередного ежегодного отпуска составляет 28 календарных дней. Однако право на полный отпуск работник получает после 11 месяцев работы в фирме. Отпуск можно разбить на части. При этом одна из них должна быть не меньше 14 дней. Если в период отпуска попадают праздничные дни (например, 1 мая), то его продлевают на эти дни.

Дополнительный отпуск

Кроме очередного ежегодного отпуска некоторые категории работников имеют право на дополнительный оплачиваемый отпуск. К ним относят (ст. 117 ТК РФ):

- сотрудников, занятых на работах с вредными или опасными условиями труда;
- сотрудников, имеющих особый характер работы;
- сотрудников с ненормированным рабочим днем;
- сотрудников, работающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях;
- сотрудников, для которых дополнительные отпуска предусмотрены федеральными законами (например, чернобыльцев).

Фирмы могут самостоятельно устанавливать дополнительные отпуска своим работникам. Порядок и условия их предоставления определяют в коллективных договорах или локальных нормативных актах.

Считая общую продолжительность ежегодного отпуска, дополнительный отпуск суммируют с ним. До принятия официального разъяснения о порядке суммирования отпусков Министерство здравоохранения и социального развития предлагает использовать схему, которую мы проиллюстрируем на примере.

Пример. Предположим, что отпуск работника исчисляют (полностью или частично) в рабочих днях (например, дополнительный отпуск за вредные условия труда). Тогда от даты начала отпуска (скажем, 3 марта) отсчитывают дни основного отпуска в календарных днях, а затем дни дополнительного отпуска - в рабочих днях по шестидневной рабочей неделе (например, 12 рабочих дней за вредные условия труда). Затем определяют дату последнего дня отпуска (в данном случае это 14 апреля).

После этого общий период отпуска (с 3 марта по 14 апреля) переводят в календарные дни (в приведенном примере это 42 календарных дня; нерабочий праздничный день 8 марта в число дней отпуска не включают и не оплачивают).

Полученное количество календарных дней и будет общей продолжительностью ежегодного оплачиваемого отпуска.

Если работник имеет право на дополнительный отпуск по нескольким основаниям, то ему предоставляют отпуск наибольшей продолжительности. Это установлено п. 18 Инструкции о порядке применения Списка производств, цехов, профессий и должностей с вредными условиями труда, работа в которых дает право на дополнительный отпуск и сокращенный рабочий день (утв. Постановлением Госкомтруда СССР и Президиума ВЦСПС от 21 ноября 1975 г. N 273/П-20).

Если в течение года человек работал в разных цехах или на разных должностях (профессиях), по которым полагается дополнительный отпуск, то количество дней отпуска рассчитайте, исходя из его продолжительности по каждому виду работ (профессий).

Учебный отпуск

Сотрудникам, которые совмещают работу с обучением, помимо ежегодных фирма должна предоставлять учебные отпуска. Их дают на период подготовки и сдачи зачетов, экзаменов, дипломной работы.

Об их продолжительности сказано в ст. 173 Трудового кодекса.

Отпуска предоставляют сотрудникам, которые учатся:

- в высшем учебном заведении (институте, академии, университете);
- в учебном заведении среднего профессионального образования (колледже, техникуме);
- в учебном заведении начального профессионального образования (ПТУ и т.п.);
- в вечернем (сменном) общеобразовательном учреждении.

Некоторые сотрудники работают и одновременно учатся в двух образовательных учреждениях. В таком случае им предоставляют учебные отпуска по одному месту обучения (на выбор).

Учебный отпуск предоставляют только после предъявления работником справки-вызова учебного заведения. Форма этой справки утверждена Приказом Минобразования России от 13 мая 2003 г. N 2057. Точнее, этих форм две. Первую учебное заведение выдает, если сотруднику полагается оплачиваемый учебный отпуск, а вторую - если неоплачиваемый.

Оплачиваемый отпуск предоставляют сотрудникам, которые обучаются на вечернем отделении или заочно. А студентам дневных отделений учебный отпуск не оплачивают.

Обратите внимание: для работников, получающих второе (третье и т.д.) высшее образование, учебный отпуск трудовым законодательством вообще не предусмотрен. Однако фирма может пойти работнику навстречу и дать такой отпуск. В этом случае он будет за счет работника.

Расчет отпускных

Все отпуска независимо от вида оплачивают по среднему заработку. Подробнее о том, как его определить, написано на с. 67.

Средний заработок для исчисления отпуска рассчитывают за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, когда за работником сохраняется средняя зарплата. Хотя в коллективном договоре фирма может установить и другой расчетный период. Главное, чтобы это не ухудшало положение работников (ст. 139 ТК РФ).

Пример. Работнику ЗАО "Актив" Петрову предоставляется очередной ежегодный отпуск с 5 августа.

В расчетный период включают при расчетном периоде в 12 месяцев - август - декабрь прошлого года и январь - июль текущего года.

Как определить сумму выплат за расчетный период

После того как вы определили расчетный период, вам необходимо определить сумму выплат за этот период работнику, уходящему в отпуск.

В соответствии со ст. 139 Трудового кодекса для расчета средней заработной платы учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у работодателя, независимо от источников этих выплат. При этом конкретного перечня таких выплат в Трудовом кодексе нет. Они установлены в п. 2 Положения об особенностях исчисления среднего заработка (утв. Постановлением Правительства РФ от 11 апреля 2003 г. N 213).

Так, при расчете среднего заработка следует учитывать:

- заработную плату, начисленную работникам по тарифным ставкам, должностным окладам, по сдельным расценкам, в процентах от выручки от реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг);
- заработную плату, выданную в неденежной форме;
- комиссионное вознаграждение;
- гонорар работников редакций газет, журналов, иных средств массовой информации, искусства, состоящих в списочном составе организации;
- разницу в должностных окладах работников, перешедших на нижеоплачиваемую работу (должность);
- надбавки и доплаты (за классность, квалификационный разряд, выслугу лет, совмещение профессий и т.п.);
- компенсационные выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда (обусловленные районным регулированием, доплаты за работу во вредных и тяжелых условиях труда, в ночное время, при многосменном режиме, в выходные и праздничные дни и сверхурочно);
- премии и вознаграждения (в том числе годовые и за выслугу лет);
- другие выплаты, предусмотренные системой оплаты труда.

Пример. Работнику ЗАО "Актив" Сомову предоставляется очередной ежегодный отпуск с 4 августа. Расчетный период для оплаты отпуска - 12 месяцев. В расчетный период включаются август - декабрь предыдущего года и январь - июль текущего года.

Сомову установлен месячный оклад 3000 руб.

В мае Сомову была начислена премия в размере 1000 руб. Премирование работников предусматривается Положением о премировании, утвержденным в организации.

В июне Сомову оказана материальная помощь в сумме 25 000 руб. на покупку садового домика.

В сумму выплат, учитываемых при расчете отпуска, включаются:

- заработная плата за 12 месяцев - 36 000 руб. (3000 руб. x 12 мес.);
- премия, выплаченная в мае, - 1000 руб.

Общая сумма выплат, учитываемых при оплате отпуска, составит:

36 000 руб. + 1000 руб. = 37 000 руб.

Материальная помощь при исчислении среднего заработка не учитывается.

Как учесть доплаты за работу в праздничные и выходные дни

Если в расчетном периоде работнику начислялись доплаты за работу в праздничные или выходные дни, то они прибавляются к сумме выплат, учитываемых при оплате отпуска.

Пример. Работнику ООО "Пассив" Петрову предоставляется очередной ежегодный отпуск с 14 июля на 28 календарных дней. Оклад Петрова - 5000 руб.

Расчетный период для оплаты отпуска - 12 месяцев. В расчетный период включаются июль - декабрь предыдущего года и январь - июнь текущего года.

В мае и июне Петрову были начислены доплаты за работу в праздничные дни. Сумма доплат за работу в праздничные дни в мае составила 1500 руб., в июне - 476 руб.

Сумма выплат Петрову за расчетный период, учитываемая при оплате отпуска, составит:

5000 руб. x 12 мес. + 1500 руб. + 476 руб. = 61 976 руб.

Как учесть доплату за сверхурочную работу

Если в расчетном периоде работнику начислялись доплаты за сверхурочную работу, то они прибавляются к сумме выплат, учитываемых при оплате отпуска.

Пример. Работнику ЗАО "Актив" Сомову предоставляется очередной ежегодный отпуск с 9 июля на 28 календарных дней. Расчетный период для оплаты отпуска - 12 месяцев. В расчетный период включаются июль - декабрь предыдущего года и январь - июнь текущего года.

Оклад Сомова - 3300 руб. В апреле Сомову была начислена доплата за сверхурочную работу в сумме 140 руб.

Сумма выплат Сомову за расчетный период, учитываемых при оплате отпуска, составит:

3300 руб. x 12 мес. + 140 руб. = 39 740 руб.

Как учесть доплату за работу в ночное время

Если в расчетном периоде работнику начислялись доплаты за работу в ночное время, то они прибавляются к сумме выплат, учитываемых при оплате отпуска.

Пример. Работнику ООО "Пассив" Яковлеву предоставляется очередной ежегодный отпуск с 18 августа на 28 календарных дней. Расчетный период для оплаты отпуска - 12 месяцев. В расчетный период включаются август - декабрь предыдущего года и январь - июль текущего года.

Оклад Яковлева - 2470 руб. В июле Яковлеву была начислена доплата за работу в ночное время в сумме 180 руб.

Сумма выплат Яковлеву за расчетный период, учитываемая при оплате отпуска, составит:
 $2470 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.} + 180 \text{ руб.} = 29\,820 \text{ руб.}$

Как учесть доплаты за совмещение профессий или выполнение обязанностей отсутствующего работника

Если в расчетном периоде работнику начислялись доплаты за выполнение работ по другой должности или работы временно отсутствующего работника, то они прибавляются к сумме выплат, учитываемых при оплате отпуска.

Пример. Секретарю ЗАО "Актив" Петровой предоставляется очередной ежегодный отпуск с 6 октября на 28 календарных дней. Расчетный период для оплаты отпуска - 12 месяцев. В расчетный период включаются октябрь - декабрь прошлого года и январь - сентябрь текущего года.

Оклад Петровой - 3500 руб.

В августе Петрова выполняла обязанности временно отсутствующего переводчика. По приказу руководителя ей была начислена доплата в размере 30% оклада.

Сумма доплаты составила:

$3500 \text{ руб.} \times 30\% = 1050 \text{ руб.}$

Сумма выплат Петровой за расчетный период, учитываемая при оплате отпуска, составит:
 $3500 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.} + 1050 \text{ руб.} = 43\,050 \text{ руб.}$

Как учесть районные коэффициенты при расчете отпускных

Если работнику положена зарплата с учетом районных коэффициентов (например, за работу в районах Крайнего Севера), то на них умножают сумму выплат, учитываемых при оплате отпуска.

Пример. ООО "Пассив" находится в Хабаровском крае.

Месячный оклад работника "Пассива" Иванова - 2000 руб. Районный коэффициент для местности, где расположено ООО "Пассив", - 1,2. Иванову предоставляется очередной ежегодный отпуск с 21 июля.

Расчетный период в ООО "Пассив" - 12 месяцев. В расчетный период включаются июль - декабрь прошлого года и январь - июнь текущего года.

Сумма выплат Иванову, учитываемая при оплате отпуска, составит:
 $(2000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.}) \times 1,2 = 28\,800 \text{ руб.}$

Как учесть премии и материальную помощь

Трудовой кодекс уделяет очень мало внимания вопросам премирования работников. Это связано с тем, что в нем сделан акцент на тарифной системе оплаты труда. При такой системе осуществляется дифференциация заработной платы работников различных категорий, а уровень профессиональной подготовки работника отражает присвоенный ему квалификационный разряд. При этом за выполнение трудовых обязанностей определенной сложности (квалификации) за единицу времени работнику устанавливается фиксированный размер оплаты труда - тарифная ставка (оклад).

Вместе с тем работодатель имеет право устанавливать различные системы премирования и стимулирующих доплат в локальных нормативных актах (ст. 135 ТК РФ). Такие системы могут устанавливаться также коллективным договором или соглашением.

Принимаемая на предприятии премиальная система может предполагать выплату премий определенному кругу лиц на основании заранее установленных показателей и условий премирования. Круг лиц, подлежащих поощрению, показатели, условия премирования, размеры премий и сроки премирования могут быть установлены Положением о премировании, которое, как правило, представляет собой составную часть коллективного договора. Это Положение обычно содержит:

- общие положения, в которых определяется круг премируемых лиц за основные результаты хозяйственной деятельности по различным группам персонала (рабочие, руководители, специалисты, служащие и т.д.) с указанием конкретных задач, на которые нацелено премирование;

- источники, условия, размеры, периоды и сроки премирования для отдельных групп персонала или категорий работающих;

- порядок начисления, утверждения и выплаты премий.

Для расчета средней заработной платы учитывают все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у соответствующего работодателя, независимо от источников этих выплат (ст. 139 ТК РФ). Это дает возможность при исчислении средней заработной платы учесть все начисленные в расчетном периоде премии, предусмотренные Положением о премировании.

Пример. Работнику ЗАО "Актив" Иванову предоставляется очередной ежегодный отпуск с 8 сентября на 28 календарных дней.

Расчетный период для оплаты отпуска - 12 месяцев. В расчетный период включаются сентябрь - декабрь предыдущего года и январь - август текущего года.

Оклад Иванова - 4000 руб.

Иванову были начислены:

- в июне - премия за эффективность работы в сумме 500 руб.;

- в июле - одна премия за эффективность работы в сумме 500 руб. и одна премия за экономное расходование материалов в сумме 1000 руб.

Все эти премии включают в сумму выплат, учитываемую при оплате отпуска.

Общая сумма выплат Иванову за расчетный период, учитываемая при оплате отпуска, составит:

$4000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.} + 500 \text{ руб.} + 500 \text{ руб.} + 1000 \text{ руб.} = 50\,000 \text{ руб.}$

Премии к юбилейным датам, праздникам, торжественным событиям, за выполнение срочной работы вне должностных обязанностей и другие аналогичные премии, как правило, не предусматриваются системами премирования и считаются разовыми. Учитывать их при исчислении средней заработной платы оснований нет.

Если вы хотите, чтобы эти премии включались в расчет, предусмотрите их в системе премирования (в Положении о премировании или коллективном договоре).

Материальная помощь не является составной частью системы оплаты труда и не может зависеть от качества и количества труда работника. Она выплачивается в связи с трудностями финансового характера, как правило, непредвиденными, постигшими данного конкретного работника (болезнь, похороны родственника и т.п.).

В Трудовом кодексе такое понятие, как "материальная помощь", вообще не упоминается. Значит, учитывать ее при исчислении средней заработной платы оснований нет.

Как рассчитать средний дневной заработок
и сумму отпускных

Размер среднего заработка зависит от того, отработан ли расчетный период полностью и повышалась ли работнику зарплата. Рассмотрим порядок расчета отпускных в каждой ситуации.

Если расчетный период отработан полностью

В этой ситуации определите средний дневной заработок. Для этого воспользуйтесь формулой:

Сумма начисленной за расчетный период зарплат (включая надбавки, доплаты и премии)	$: 12 \text{ месяцев} : 29,4 \text{ календ. дн.} =$	Средний дневной заработок
--	---	---------------------------

Число 29,4 в формуле означает среднемесячное число календарных дней в году.

Сумму отпускных рассчитайте так:

Средний дневной заработок	x	Продолжительность отпуска (в календарных днях)	=	Сумма отпускных
---------------------------------	---	--	---	-----------------

Пример. Работнику ЗАО "Актив" Петрову предоставляется очередной ежегодный отпуск продолжительностью 28 календарных дней с 8 августа. Расчетный период - 12 календарных месяцев (август - декабрь предыдущего года и январь - июль текущего года) - отработан полностью.

Оклад работника составляет 5000 руб.

Средний дневной заработок будет равен:

$(5000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.}) : 12 \text{ мес.} : 29,4 \text{ календ. дн.} = 170,07 \text{ руб.}$

Сумма отпускных составит:

$170,07 \text{ руб.} \times 28 \text{ календ. дн.} = 4761,96 \text{ руб.}$

Если расчетный период отработан не полностью

Если расчетный период отработан не полностью, то из него исключите время и выплаты, когда:

- работнику выплачивали средний заработок по законодательству;
- работник получал пособие по больничному листу;
- работник находился в отпуске за свой счет (ст. 128 ТК РФ);
- работнику оплачивали дополнительные выходные дни для ухода за детьми-инвалидами и инвалидами с детства (ст. 262 ТК РФ);
- работник простаивал не по своей вине;
- работник брал отгулы за сверхурочную работу;
- работник не участвовал в забастовке, но в связи с ней не мог выполнять свою работу;
- работник не работал в других случаях, предусмотренных законом.

Может оказаться, что по уважительным причинам сотрудник отработал в расчетном периоде один, два месяца или всего несколько дней. В этом случае рассчитайте ему отпускные, исходя из начисленной зарплаты за эти периоды.

Количество календарных дней в не полностью отработанных месяцах определите по формуле:

Количество рабочих дней, приходящихся на отработанное время	x 1,4 =	Количество календарных дней, приходящихся на отработанное время
---	---------	---

В этой формуле 1,4 - коэффициент перевода рабочих дней в календарные при пятидневной рабочей неделе.

Пример. Работник ЗАО "Актив" Петров с 17 октября уходит в отпуск на 28 календарных дней. Оклад Петрова - 6000 руб. В расчетный период войдут октябрь - декабрь предыдущего года и январь - сентябрь текущего года.

В июле Петров болел, поэтому отработал только 10 рабочих дней.

В июле - 21 рабочий день. Зарплата Петрова за июль составила:

$6000 \text{ руб.} : 21 \text{ раб. дн.} \times 10 \text{ раб. дн.} = 2857,14 \text{ руб.}$

Количество календарных дней июля, которые войдут в расчетный период, определим так:

$10 \text{ раб. дн.} \times 1,4 = 14 \text{ календ. дн.}$

Сумму отпускных рассчитаем так:

$(2857,14 \text{ руб.} + 6000 \text{ руб.} \times 11 \text{ мес.}) : (14 \text{ календ. дн.} + 29,4 \text{ календ. дн.} \times 11 \text{ мес.}) \times 28 \text{ календ. дн.} = 5714,29 \text{ руб.}$

Если работнику была повышена зарплата

Повышение зарплаты также влияет на средний заработок работников.

Оно может произойти:

- в пределах расчетного периода;
- по окончании расчетного периода, но до ухода работника в отпуск;
- во время отпуска работника.

Во всех случаях отпускные надо скорректировать. Этого требует п. 15 Постановления Правительства РФ от 11 апреля 2003 г. N 213.

Сначала определите коэффициент повышения заработной платы. Его считают по формуле:

Оклад (часовая или дневная ставка) после повышения	:	Оклад (часовая или дневная ставка) до повышения	=	Коэффициент повышения
--	---	---	---	--------------------------

Пример. Месячный оклад Иванова в сентябре и октябре составлял 6500 руб. С ноября оклад Иванова повысили до 7200 руб.

Коэффициент повышения равен:

$$7200 \text{ руб.} : 6500 \text{ руб.} = 1,11.$$

Если зарплату повысили в пределах расчетного периода, то прежний заработок умножьте на коэффициент повышения.

Пример. Иванов с 20 октября уходит в отпуск на 20 календарных дней. Его оклад равен 10 000 руб.

В расчетный период войдут октябрь - декабрь предыдущего года и январь - сентябрь текущего года.

С сентября оклад Иванову повысили до 13 000 руб. Коэффициент повышения равен 1,3 (13 000 руб. : 10 000 руб.).

Сумма выплат, учитываемая при оплате отпуска, составит:

$$10\,000 \text{ руб.} \times 11 \text{ мес.} \times 1,3 + 13\,000 \text{ руб.} = 156\,000 \text{ руб.}$$

Сумма отпускных равна:

$$156\,000 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.} : 29,4 \text{ календ. дн.} \times 20 \text{ календ. дн.} = 8843,54 \text{ руб.}$$

Если зарплату повысили после расчетного периода, но до дня ухода работника в отпуск, то скорректируйте средний заработок за расчетный период.

Пример. Яковлев с 10 ноября уходит в отпуск на 22 календарных дня. Его оклад - 8000 руб. В расчетный период войдут ноябрь и декабрь предыдущего года и январь - октябрь текущего года.

Предположим, что Яковлев отработал расчетный период полностью. Тогда его средний заработок для оплаты отпуска составит:

$$(8000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.}) : 12 \text{ мес.} : 29,4 \text{ календ. дн.} \times 22 \text{ календ. дн.} = 5986,39 \text{ руб.}$$

С 1 ноября оклад Яковлева увеличен на коэффициент 1,2. Сумма отпускных, которую ему надо выплатить, составит:

$$5986,39 \text{ руб.} \times 1,2 = 7183,67 \text{ руб.}$$

Если повышение зарплаты произошло, когда работник находился в отпуске, то скорректировать надо только часть среднего заработка. Эта часть приходится на период с момента увеличения зарплаты до окончания отпуска. Поясним сказанное на примере.

Пример. Работнику ООО "Пассив" Сомову предоставлен отпуск с 10 ноября по 7 декабря (28 календарных дней). Оклад работника - 6000 руб.

В расчетный период войдут ноябрь и декабрь предыдущего года и январь - октябрь текущего года.

Предположим, что Сомов отработал расчетный период полностью. Тогда его средний заработок для расчета отпускных составит:

$$(6000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.}) : 12 \text{ мес.} : 29,4 \text{ календ. дн.} \times 28 \text{ календ. дн.} = 5714,29 \text{ руб.}$$

С 1 декабря оклад Сомова увеличили на коэффициент 1,2.

Зарплата была повышена в период отпуска, поэтому скорректировать нужно ту часть среднего заработка, которая приходится на период с 1 по 7 декабря (за 7 календарных дней). Средний дневной заработок Сомова, рассчитанный до ухода в отпуск, равен:

$$5714,29 \text{ руб.} : 28 \text{ календ. дн.} = 204,08 \text{ руб.}$$

Сумма отпускных, причитающаяся работнику за 21 календарный день ноября, составит:

$$204,08 \text{ руб.} \times 21 \text{ календ. дн.} = 4285,68 \text{ руб.}$$

Сумма отпускных, причитающаяся Сомову за 7 календарных дней декабря, составит:

$$204,08 \text{ руб.} \times 7 \text{ календ. дн.} \times 1,2 = 1714,27 \text{ руб.}$$

Общая сумма отпускных равна:

$$4285,68 \text{ руб.} + 1714,27 \text{ руб.} = 5999,95 \text{ руб.}$$

Налоги с зарплаты и отпускных

Заработная плата работников является одним из основных налоговых расходов любой фирмы (ст. 255 НК РФ). При этом не важно, какая она: основная, дополнительная или выплачена по среднему заработку.

Отпускные как часть зарплаты в большинстве случаев также уменьшают налогооблагаемую прибыль. Лишь с учебными отпусками следует быть осторожными. Чтобы включить их в расходы, надо выполнить два условия:

- работник должен иметь право на отпуск по закону;
- у учебного заведения должна быть государственная аккредитация.

Оплатить учебный отпуск фирма может даже при отсутствии аккредитации у учебного заведения или получении сотрудником еще одного высшего образования. Достаточно предусмотреть это в трудовом договоре. Однако тогда уменьшить налоговую прибыль на отпускные нельзя. Об этом сказано в п. 4 ст. 270 Налогового кодекса.

ЕСН и страховые взносы

Начисления на зарплату

Пенсионные взносы и взносы по "травме" платят с зарплаты всегда. А в начислении единого соцналога есть исключения. Им не облагают:

- зарплату инвалидов любой фирмы в пределах 100 000 руб. в год;
- зарплату всех работников "инвалидных" фирм.

Подробнее об этом читайте на с. 35.

Оплата вынужденного прогула незаконно уволенным работникам считается установленной законом компенсацией. Поэтому ее не облагают единым соцналогом (см. Письмо УМНС России по г. Москве от 27 февраля 2004 г. N 28-11/12809).

Учитывают ЕСН и социальные взносы на тех же счетах, что и саму зарплату.

Пример. Водителю ЗАО "Актив" Петрову начислена заработная плата за февраль в сумме 8800 руб. Взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний "Актив" платит по ставке 1%.

В феврале бухгалтер сделал в учете проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 8800 руб. - начислена Петрову зарплата за февраль;

Дебет 20 Кредит 69

- 255,2 руб. (8800 руб. x 2,9%) - начислен ЕСН в Фонд социального страхования;

Дебет 20 Кредит 69

- 88 руб. (8800 руб. x 1%) - начислены взносы по травматизму в Фонд социального страхования;

Дебет 20 Кредит 68 субсчет "Расчеты по ЕСН"

- 1760 руб. (8800 руб. x 20%) - начислен ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по ЕСН" Кредит 69

- 1232 руб. (8800 руб. x 14%) - начисленные взносы в Пенсионный фонд зачтены в уплату ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 20 Кредит 69

- 96,8 руб. (8800 руб. x 1,1%) - начислен ЕСН в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования;

Дебет 20 Кредит 69

- 176 руб. (8800 руб. x 2,0%) - начислен ЕСН в территориальный фонд обязательного медицинского страхования.

Начисления на отпускные

Налогообложение

Отпускные в большинстве случаев облагают налогами так же, как и зарплату. То есть на них начисляют соцналог, взносы в Пенсионный фонд и Фонд социального страхования по травматизму.

Но из этого правила есть два исключения. Не облагаются налогом и взносами:

- отпускные, выплачиваемые сотруднику, которому они по закону не положены;

- оплата (компенсация) дополнительного отпуска людям, которые пострадали от чернобыльской катастрофы или постоянно живут на зараженной радиацией территории.

Если фирма, к примеру, оплачивает учебный отпуск сотруднику, получающему второе высшее образование, то эта сумма не уменьшает налогооблагаемую прибыль (п. 24 ст. 270 НК РФ). То же и с дополнительными отпусками, которые фирма предоставляет сотрудникам по своей инициативе. Вот почему соцналогом и пенсионными взносами такие отпускные не облагают. В то же время начислить на них взносы по "травме" надо.

Предоставлять дополнительный оплачиваемый отпуск чернобыльцам фирмы обязаны в соответствии с Законом РФ от 15 мая 1991 г. N 1244-1 "О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС". Заметим, что эти отпуска никак не связаны с выполнением работниками трудовых обязанностей или с условиями труда на фирме. Кроме того, расходы на их оплату возмещаются из федерального бюджета (ст. 5 Закона N 1244-1). А посему "чернобыльские" отпуска не облагают социальным налогом (Письма Минфина России от 27 сентября 2004 г. N 03-05-02-04/23, от 15 июля 2004 г. N 03-05-04/91 и др.) и взносами.

Особенности учета

Бухгалтерский учет отпускных зависит от того, создает фирма резервы для их оплаты или нет.

Отпуск за счет резерва

Если резерв предусмотрен учетной политикой фирмы, то отпускные списывают за счет него. Резерв рассчитывают на год. Ежемесячно бухгалтер должен начислять в него 1/12 от годовой суммы резерва.

"Отпускной" резерв начисляют по дебету тех счетов, на которых учитывают зарплату работников. Например, резерв на отпуска работников основного производства отражают на счете 20, работников вспомогательного и обслуживающего производств - соответственно на счетах 23 и 29 и т.д.

В этом случае начислите отпускные проводкой:

Дебет 96 Кредит 70

- начислены отпускные работникам за счет резерва.

Одновременно начислите единый социальный налог, взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний и на обязательное пенсионное страхование:

Дебет 96 Кредит 68, 69

- начислены ЕСН и взносы по травматизму на отпускные работников за счет резерва.

Если в конце года в резерве остались неиспользованные суммы, сторнируйте их:

Дебет 20 (23, 25, 26, ...) Кредит 96

- сторнирована сумма неиспользованного резерва.

Пример. Согласно учетной политике ООО "Пассив" создает резерв на оплату отпусков.

Предполагаемые расходы на оплату отпускных, включая единый соцналог и взносы по травматизму, составляют 120 000 руб.

Ежемесячно бухгалтер "Пассива" делает в учете запись:

Дебет 44 Кредит 96

- 10 000 руб. (120 000 руб. : 12 мес.) - создан резерв на оплату отпусков.

В течение года резерв был использован в сумме 90 000 руб., а для оплаты ЕСН и взносов по травматизму - в сумме 24 300 руб.

При начислении отпускных за счет резерва бухгалтер сделал записи:

Дебет 96 Кредит 70

- 90 000 руб. - начислены отпускные работникам за счет резерва;

Дебет 96 Кредит 68 (69)

- 24 300 руб. - начислены на отпускные ЕСН и взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 68 Кредит 69

- 12 600 руб. - начисленные взносы на обязательное пенсионное страхование зачтены в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет.

В конце года сумма неиспользованного резерва сторнирована:

Дебет 44 Кредит 96

- 5700 руб. (120 000 - 90 000 - 24 300) - сторнирована сумма

неиспользованного резерва.

Обратите внимание: компенсацию за неиспользованный отпуск при увольнении работника ЕСН не облагают (пп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ).

Подробнее об этом читайте на с. 34.

Когда резерв не создают

Нередко отпускные начисляют за будущий месяц. Например, 31 июля начисляют отпускные работнику, который уходит в отпуск с 3 по 30 августа. Или другая ситуация: отпуск начался в одном месяце и перешел на другой.

В таких случаях отпускные вместе с соцналогом и взносами по травматизму учитывают как расходы будущих периодов по дебету счета 97. А когда наступит месяц, за который начислены отпускные, их сумму включают в расходы по обычным видам деятельности.

Пример. Мастеру основного производства ЗАО "Актив" Яковлеву предоставлен очередной ежегодный отпуск со 2 октября.

Расчетный период в ЗАО "Актив" - 3 месяца. Отпуск предоставлен на 28 календарных дней. Яковлев должен выйти на работу 30 октября.

Месячный оклад Яковлева - 3000 руб.

В расчетный период включают июль, август и сентябрь. Яковлев отработал его полностью.

Сумма выплат Яковлеву за расчетный период, учитываемая при оплате отпуска, составит:

$3000 + 3000 + 3000 = 9000$ руб.

Средний дневной заработок равен:

$9000 \text{ руб.} : 3 \text{ мес.} \times 29,6 \text{ календ. дн.} = 101,35 \text{ руб.}$

Бухгалтер "Актива" начислил отпускные в сумме:

$101,35 \text{ руб.} \times 28 \text{ календ. дн.} = 2838 \text{ руб.}$

"Актив" платит взносы по травматизму по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

30 сентября бухгалтер "Актива" сделал в учете записи:

Дебет 97 Кредит 70

- 2838 руб. - начислены отпускные Яковлеву;

Дебет 70 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДФЛ"

- 369 руб. ($2838 \text{ руб.} \times 13\%$) - удержан налог на доходы с Яковлева;

Дебет 97 Кредит 69

- 85 руб. ($2838 \text{ руб.} \times 3\%$) - начислены взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 97 Кредит 69

- 82,3 руб. ($2838 \text{ руб.} \times 2,9\%$) - начислен ЕСН для уплаты в Фонд социального страхования;

Дебет 97 Кредит 68 субсчет "Расчеты по ЕСН"

- 568 руб. ($2838 \text{ руб.} \times 20\%$) - начислен ЕСН к уплате в федеральный бюджет;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по ЕСН" Кредит 69

- 397 руб. ($2838 \text{ руб.} \times 14\%$) - начисленные взносы на обязательное пенсионное страхование зачтены в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 97 Кредит 69

- 87,98 руб. ($2838 \text{ руб.} \times 3,1\%$) - начислен ЕСН в части, которая подлежит уплате в фонды обязательного медицинского страхования.

31 октября бухгалтер "Актива" сделал запись:

Дебет 20 Кредит 97

- 3661,28 руб. ($2838 + 85 + 82,3 + 568 + 87,98$) - затраты на выплату отпускных включены в расходы по обычным видам деятельности.

Налог на доходы физлиц

Зарплату и отпускные облагают налогом на доходы по ставке 13 процентов. При этом доход работника уменьшают на те или иные налоговые вычеты. Подробнее об этом читайте на с. 17.

Причем при расчете этого налога с зарплатой дело обстоит сложнее. Ответ на вопрос, с какой суммы удержать налог, зависит от формы выплаты зарплаты - деньгами или натурой.

Обратите внимание: оплату вынужденного прогула не облагают этим налогом, как установленную законодательством компенсационную выплату. Об этом московские налоговики написали в Письме от 27 февраля 2004 г. N 28-11/12809.

Если зарплата выплачена деньгами

Если фирма выплачивает зарплату деньгами, то никаких проблем с налогом на доходы не возникает. Его удерживают со всей начисленной суммы (включая доплаты и надбавки) за минусом стандартных налоговых вычетов. Полученную налоговую базу умножают на ставку налога.

Пример. В марте водителю ЗАО "Актив" Петрову выплачена заработная плата за февраль в сумме 8800 руб. Он имеет право на стандартный налоговый вычет в размере 400 руб.

В феврале бухгалтер сделал в учете проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 8800 руб. - начислена Петрову зарплата за февраль;

Дебет 20 Кредит 69

- 255,2 руб. (8800 руб. $\times$ 2,9%) - начислен ЕСН в Фонд социального страхования;

Дебет 20 Кредит 68 субсчет "Расчеты по ЕСН"

- 1760 руб. (8800 руб. $\times$ 20%) - начислен ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по ЕСН" Кредит 69

- 1232 руб. (8800 руб. $\times$ 14%) - начисленные взносы в Пенсионный фонд зачтены в уплату ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 20 Кредит 69

- 96,8 руб. (8800 руб. $\times$ 1,1%) - начислен ЕСН в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования;

Дебет 20 Кредит 69

- 176 руб. (8800 руб. $\times$ 2,0%) - начислен ЕСН в территориальный фонд обязательного медицинского страхования;

Дебет 70 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДФЛ"

- 1092 руб. ((8800 руб. - 400 руб.) $\times$ 13%) - удержан налог на доходы с зарплаты Петрова.

В марте бухгалтер сделал проводку:

Дебет 70 Кредит 50-1

- 7708 руб. (8800 - 1092) - выплачена из кассы зарплата Петрову за февраль.

Если зарплата выдана имуществом

Если у фирмы не хватает денег на выплату зарплаты, ее нередко выдают продукцией. Однако доля натуральной оплаты не должна быть больше 20 процентов от начисленного заработка (ст. 131 ТК РФ). Если фирма нарушит это ограничение, то ее руководителя могут оштрафовать на сумму от 500 до 5000 руб. (ст. 5.27 КоАП РФ).

Обратите внимание: запрещено выдавать в счет зарплаты спиртные напитки, наркотические, токсические, ядовитые и вредные вещества, оружие, боеприпасы и другие аналогичные предметы.

Чтобы получить зарплату продукцией, работник должен написать заявление, в котором нужно указать ее наименование. Кроме того, возможность натуральной оплаты следует предусмотреть в трудовом или коллективном договоре с работниками. Если в свое время вы этого не сделали, оформите дополнительное соглашение.

При выдаче зарплаты продукцией (товарами) применять контрольно-кассовую технику не надо.

Независимо от формы выплаты - денежной или натуральной - заполните на зарплату платежную ведомость по форме N Т-53 (утв. Постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 г. N 1).

Удерживать налог на доходы с натуральной зарплаты подчас непросто. Дело осложняется рядом обстоятельств.

Во-первых, налог рассчитывают со стоимости передаваемого имущества, в которую включены НДС и акцизы (ст. 211 НК РФ). Ведь это тоже выручка фирмы. Величина НДФЛ зависит от цены, по которой передают имущество. Она не должна отличаться от обычной более чем на 20 процентов. Обычная цена - это стоимость, по которой фирма продает аналогичные товары на сторону. При значительном (более чем на 20%) отклонении цены доход работника пересчитывают исходя из рыночных цен на эти товары. Последние можно узнать из биржевых сводок, прайс-листов других компаний, специальной периодики и других источников.

Во-вторых, налог на доходы невозможно удержать непосредственно из имущества. Поэтому воспользуйтесь любыми другими доходами работника, которые он получает у вас деньгами:

оставшейся частью зарплаты, премией, дивидендами, материальной помощью и т.д. Но помните, что удержать можно не больше половины выплат, которые причитаются к выдаче.

Если у сотрудника нет денежных доходов или срок, за который можно удержать налог, больше 12 месяцев, сообщите в свою налоговую инспекцию о сумме задолженности работника по НДФЛ.

Пример. В январе ЗАО "Актив" начислило менеджеру отдела продаж Иванову заработную плату в сумме 15 000 руб. Ему предоставляют стандартный налоговый вычет в размере 400 руб.

В связи с недостатком денег в счет зарплаты было решено выдать Иванову строительные материалы собственного производства. По договоренности между Ивановым и администрацией "Актива" материалы переданы по цене 15 000 руб. Их себестоимость составляет 10 000 руб.

Фирма начисляет взносы по "травме" по ставке 3%.

Ситуация 1. Обычно такие стройматериалы "Актив" продает на сторону по той же цене - 15 000 руб. (с НДС). Она установлена на уровне рыночных цен. Таким образом, цена, по которой материалы переданы Иванову, отклоняется от обычной менее чем на 20%. Поэтому все налоги рассчитывают исходя из фактической цены передачи продукции работнику.

Налог на добавленную стоимость составит:

$15\,000 \text{ руб.} \times 18/118 = 2288 \text{ руб.}$

Налог на прибыль равен:

$(15\,000 \text{ руб.} - 10\,000 \text{ руб.} - 2288 \text{ руб.}) \times 24\% = 651 \text{ руб.}$

С доходов Иванова удержан налог на доходы физлиц в сумме:

$(15\,000 \text{ руб.} - 400 \text{ руб.}) \times 13\% = 1898 \text{ руб.}$

Общая сумма налогов, которую "Актив" заплатит в бюджет (не считая ЕСН и взносов), составила:

$2288 + 651 + 1898 = 4837 \text{ руб.}$

Бухгалтер "Актива" сделал записи:

Дебет 44 Кредит 70

- 15 000 руб. - начислена зарплата Иванову;

Дебет 44 Кредит 69

- 450 руб. (15 000 руб. $\times$ 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 44 Кредит 68 (69)

- 3900 руб. (15 000 руб. $\times$ 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 68 Кредит 69

- 2100 руб. (15 000 руб. $\times$ 14%) - зачтены начисленные пенсионные взносы в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 70 Кредит 90-1

- 15 000 руб. - выдана зарплата продукцией;

Дебет 90-2 Кредит 43

- 10 000 руб. - списана себестоимость готовой продукции;

Дебет 90-3 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДС"

- 2288 руб. - начислен НДС;

Дебет 90-9 Кредит 99

- 2712 руб. (15 000 - 10 000 - 2288) - отражена прибыль от передачи готовой продукции в счет зарплаты Иванову.

Ситуация 2. Такое же количество стройматериалов "Актив" продает другим организациям за 22 000 руб. (с НДС). Эта стоимость установлена на уровне рыночных цен.

Цена, по которой материалы переданы Иванову, отклоняется от обычной более чем на 20%. Поэтому все налоги надо рассчитать, исходя из обычной цены на продукцию.

НДС, начисленный исходя из рыночной стоимости материалов, составит:

$22\,000 \text{ руб.} \times 18/118 = 3356 \text{ руб.}$

Налог на прибыль, рассчитанный исходя из рыночной цены материалов, равен:

$(22\,000 \text{ руб.} - 10\,000 \text{ руб.} - 3356 \text{ руб.}) \times 24\% = 2075 \text{ руб.}$

С доходов Иванова удержан налог на доходы физических лиц в сумме:

$22\,000 \text{ руб.} \times 13\% = 2860 \text{ руб.}$

Общая сумма налогов, которую "Актив" перечислит в бюджет (не считая ЕСН и взносов), составит:

$3356 + 2075 + 2860 = 8291 \text{ руб.}$

Бухгалтер "Актива" сделал записи:

Дебет 44 Кредит 70

- 15 000 руб. - начислена заработная плата Иванову;

Дебет 44 Кредит 68 (69)

- 4350 руб. - начислены ЕСН и взносы по травматизму на зарплату Иванова;

Дебет 68 Кредит 69
- 2100 руб. (15 000 руб. x 14%) - зачтены начисленные пенсионные взносы в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет;
Дебет 70 Кредит 90-1
- 15 000 руб. - выдана зарплата готовой продукцией;
Дебет 90-2 Кредит 43
- 10 000 руб. - списана себестоимость готовой продукции;
Дебет 90-3 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДС"
- 3356 руб. - начислен НДС;
Дебет 90-9 Кредит 99
- 1644 руб. (15 000 - 10 000 - 3356) - отражена прибыль от передачи готовой продукции в счет зарплаты Иванову;
Дебет 70 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДФЛ"
- 2860 руб. - удержан налог на доходы физлиц из зарплаты Иванова.

Прибыль, которую фирма получит от передачи имущества работникам, облагают налогом на прибыль в обычном порядке. А убыток уменьшает налогооблагаемую прибыль (ст. 268 НК РФ).

Особый случай

При начислении зарплаты у бухгалтера может возникнуть множество вопросов, связанных с ее выплатой. Можно ли выдать деньги авансом? Каков минимальный уровень зарплаты? Можно ли выдавать зарплату не два, а один раз в месяц? Как начислять налоги иностранцам? Вот на таких особенностях и остановимся.

Зарплата меньше не бывает

Трудовой кодекс запрещает платить работникам зарплату меньше установленного законом минимума (ст. 133 ТК РФ). До 1 мая 2006 г. он равен 800 руб., с 1 мая 2006 г. - 1100 руб. в месяц. Причем без учета премий, компенсаций, районных коэффициентов - все эти выплаты начисляют поверх основного оклада.

Фирма обязана выплатить работнику минимум независимо от каких-либо показателей его труда. Например, сотруднику установлена зарплата в виде процента от выручки. Но, если выручки нет, это не значит, что можно работнику ничего не платить. Законные 800 (1100) руб. начислить все равно придется.

Можно ли не платить зарплату

Пока не началась деятельность, некоторые фирмы отправляют своих сотрудников в отпуск за свой счет. Имейте в виду: если вы оформите его как отпуск "в связи с отсутствием производственной деятельности", то будет считаться, что фирма отправила людей в отпуск по своей инициативе. Иначе это называется "время простоя по вине работодателя" (ст. 157 ТК РФ). Оплачивать такой простой нужно в размере не менее 2/3 суммы среднего заработка. Но опять же не ниже установленного законом МРОТ.

Более безопасный вариант с отпуском без сохранения зарплаты - это добровольный отпуск "по семейным обстоятельствам" (ст. 128 ТК РФ). Чтобы его оформить, возьмите с работника соответствующее заявление. Однако как отреагирует трудовая инспекция, если в отпуске окажутся все сотрудники, включая руководителя и главного бухгалтера, неизвестно. Ведь административная деятельность в фирме всегда есть (например, сдается отчетность). Кто же ее тогда ведет?

А если фирма уже реально работает, то история с поголовным отпуском будет выглядеть еще менее убедительно. К примеру, если инспектор обнаружит, что, находясь в "семейном" отпуске, менеджер заключил массу договоров, он может обвинить фирму в том, что та не оплачивает труд работника. А это также не допускается (ст. 2 ТК РФ).

Что за это будет

Оштрафовать за нарушение трудового законодательства может только трудовая инспекция. Платить штраф в сумме от 500 до 5000 руб. придется руководителю (ст. 5.27 КоАП РФ). Но это еще не все.

В придачу к штрафу инспектор оформит предписание, в котором обяжет фирму доначислить работникам законный минимум.

Естественно, при этом вам придется заплатить с него единый соцналог, взносы и налог на доходы. Однако пени вам не грозят. Ведь налоги платятся только с сумм начисленной зарплаты

(ст. ст. 223 и 237 НК РФ). А раз вы ничего не начисляли, то и задолженности по налогам не было. Так что налоговики не смогут предъявить вам никаких претензий.

Зато трудовая инспекция может прийти еще раз и проверить, как вы выполнили ее предписание. Если вы его проигнорируете, то фирму оштрафуют уже на сумму от 5000 до 10 000 руб., а руководителя - от 500 до 1000 руб. (п. 1 ст. 19.5 КоАП РФ). При повторном нарушении трудовики могут потребовать через суд дисквалифицировать руководителя фирмы (п. 2 ст. 5.27 КоАП РФ).

Обратите внимание: власти некоторых регионов вводят свой МРОТ, который больше 800 (1100) руб. Если в вашем регионе действует специальный закон об этом, вы обязаны следовать ему. Платить работникам зарплату меньше установленного в регионе минимума нельзя (ст. 1 Федерального закона от 1 октября 2003 г. N 127-ФЗ).

Зарплата авансом

По Трудовому кодексу заработную плату надо выплачивать не реже чем каждые полмесяца (ст. 136). Однако это требование нарушает большинство фирм.

Чем грозит невыплата аванса

Пытаясь уйти от авансов, бухгалтеры пускаются на разные ухищрения. Одни собирают с работников заявления типа "прошу платить мне зарплату один раз в месяц". Другие прописывают это в трудовом договоре. Третьи еще что-то выдумывают.

Поначалу контролеры из трудинспекций этому не противились. Как говорится, слово работника - закон. Однако они просили для правдоподобности указывать в подписанных работниками заявлениях причины, по которым те решили "не частить" с получением денег (семейные обстоятельства и др.).

Однако через некоторое время ситуация изменилась. Сейчас трудовые инспекторы в один голос твердят, что заявления о выплате денег раз в месяц ухудшают условия работы по сравнению с теми, которые предусмотрены законом. А следовательно, в силу ст. 9 Трудового кодекса такие заявления недействительны и фирма не имеет права их принимать. Поэтому, если на фирму, которая не выдает авансы, нагрянет трудовая инспекция, руководству грозит штраф до 5000 руб. Если же подобное повторится, руководителю и главбуху это может стоить занимаемой должности (ст. 5.27 КоАП РФ).

Налогообложение аванса

Если вы стали законопослушны и платите зарплату дважды в месяц, то вам предстоит решить вопрос: как быть с налогами и взносами? Неужели их тоже придется отдавать бюджету с каждой выданной части зарплаты? Ответ на эти вопросы Минфин России дал уже давно - в Письме от 6 марта 2001 г. N 04-04-06/84.

Начнем с налога на доходы. Как известно, рассчитывать его фирма должна по итогам каждого месяца. Так сказано в п. 3 ст. 226 Налогового кодекса. А удержать и перечислить налог нужно в день выплаты зарплаты. При этом датой получения дохода признается последний день месяца, за который он начислен. Таким образом, с выданного аванса удерживать и платить налог на доходы не нужно. Фирма рассчитается с бюджетом по итогам месяца. Такой же точки зрения придерживаются и налоговики.

Теперь разберемся с единым социальным налогом и пенсионными взносами. Согласно ст. 243 Налогового кодекса начислять ЕСН нужно по итогам каждого месяца. Уплатить налог в бюджет фирма должна не позже 15-го числа следующего месяца. Такие же сроки нужно соблюдать и для расчетов по обязательному пенсионному страхованию. Значит, выдавая зарплату дважды, платить социальный налог и пенсионные взносы фирме нужно лишь по итогам месяца. После того, как будет начислена вся зарплата за этот период.

Аналогичная ситуация и с платежами по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. С той лишь разницей, что перечислить в бюджет эти взносы нужно сразу после снятия денег в банке на окончательную выплату зарплаты. Так написано в п. 4 ст. 22 Федерального закона от 24 июля 1998 г. N 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний". Это значит, что для взносов по травматизму 15-дневного срока не предусмотрено.

Итак, подведем итоги. Выдавая аванс, фирма будет платить налоги так же, как если бы она выплачивала зарплату раз в месяц.

Зарплата иностранцев

Многие фирмы нанимают на работу иностранных граждан. При этом у организаций возникают проблемы с оформлением таких сотрудников и налогообложением их заработной платы. Иностранцами в России считают граждан ближнего (страны СНГ и Прибалтики) и дальнего зарубежья.

Как оформить иностранца

Оформление иностранца на работу зависит от его статуса. Закон "О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации" делит их:

- на постоянно проживающих в России (те, кто получил вид на жительство);
- на временно проживающих в России (те, кто получил разрешение на временное проживание);
- на временно пребывающих в России (иностранцы, у которых нет ни вида на жительство, ни разрешения на временное проживание).

Проще всего дело обстоит с гражданами, приехавшими из Белоруссии. Независимо от статуса (проживание или пребывание) их оформляют на работу так же, как и россиян.

Для граждан из других стран существует такой порядок. Если иностранец временно или постоянно проживает в России, его оформляют на работу так же, как и российского гражданина. Для этого он должен представить вам вид на жительство или разрешение на временное проживание. Правда, есть одно ограничение: временно проживающий в нашей стране иностранец вправе работать только на территории того региона, в котором ему разрешено проживать (п. 5 ст. 13 Закона от 25 июля 2002 г. N 115-ФЗ).

А вот для временно пребывающих в России иностранцев процедура оформления весьма сложная. Чтобы принять на работу такого сотрудника, нужно оформить массу бумаг и разрешений:

- заключение о целесообразности использования иностранной рабочей силы;
- заключение о количестве иностранцев, которые могут работать на фирме;
- разрешение на привлечение иностранных работников;
- разрешение на работу (для каждого иностранца).

Как начислять ЕСН и страховые взносы

Единый социальный налог с зарплаты иностранцев начислять надо. Поскольку Налоговый кодекс не делает различий между выплатами в пользу российских и иностранных граждан.

Иначе дело обстоит со взносами в Пенсионный фонд. В Законе об обязательном пенсионном страховании сказано, что к застрахованным лицам относят также проживающих на территории Российской Федерации иностранных граждан (п. 1 ст. 7 Закона от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ). Следовательно, с выплат работникам, которые в России просто пребывают, пенсионных отчислений делать не нужно.

Обратите внимание: регистрация в милиции, которую проходят все иностранцы, - это не то же самое, что разрешение на временное или постоянное проживание. Если сотрудник принес вам только свидетельство о регистрации, но у него нет вида на жительство или разрешения на проживание, значит, он временно пребывает в России. Так что с его зарплаты не нужно платить пенсионные взносы.

Все ясно и с иностранцами, которые проживают в нашей стране постоянно (имеют вид на жительство). С их выплат нужно платить пенсионные взносы. Поскольку "постоянные" иностранцы имеют право на пенсию. Об этом сказано в ст. 3 Закона от 17 декабря 2001 г. N 173-ФЗ "О трудовых пенсиях в Российской Федерации". Таким иностранцам присваивают пенсионные номера.

А вот с временно проживающими в России иностранными гражданами ситуация более сложная. С одной стороны, они не имеют права на пенсию. По этой причине отделения Пенсионного фонда не присваивают им пенсионные номера, объясняя, что платить страховые взносы с их зарплат не надо. Такие разъяснения есть, например, на сайте московского Управления Пенсионного фонда. Однако официальных писем об этом нет.

К сожалению, Минфин России придерживается другой точки зрения (см. Письма от 20 февраля 2004 г. N 04-04-04/24 и от 19 сентября 2003 г. N 04-04-04/104). По мнению финансистов, не имеет значения, временно или постоянно проживает у нас иностранец. Начислять страховые взносы на его зарплату нужно в любом случае. Причем Минфин уверяет, что его позиция согласована с Пенсионным фондом и налоговиками.

Так платить пенсионные взносы с зарплаты "временных" иностранцев или не платить?

Если вы решите заплатить, на вашей стороне будут официальные разъяснения Минфина. На взносы в Пенсионный фонд при этом можно уменьшить часть ЕСН, начисленную в федеральный бюджет. Так что общая сумма налоговых платежей не возрастет. Конечно, у вас могут возникнуть сложности с персонифицированным учетом, если иностранцам не присвоят

страховые номера. Однако в администрации Фонда говорят, что их обязаны присваивать всем, в том числе иностранным гражданам.

Если вы платить не станете, то пенсионные взносы при проверке может доначислить налоговая инспекция. Ведь именно она контролирует платежи в Пенсионный фонд (ст. 25 Закона от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ). Поскольку ФНС подчиняется Минфину, его мнение для налоговиков, скорее всего, будет руководством к действию.

Как удержать налог на доходы

С зарплаты иностранцев, работающих в России, нужно удерживать налог на доходы физических лиц. Вопрос лишь в том, какую применить ставку - 13 или 30 процентов.

Общее правило таково: если в течение 12 следующих подряд месяцев сотрудник находится на территории России 183 календарных дня и более (является налоговым резидентом), то применяют ставку 13 процентов и все положенные вычеты. Если же сотрудник находится в России меньший срок (не является налоговым резидентом), налог надо удержать по ставке 30 процентов. В этом случае права на вычеты у него нет.

Нюансы обособленности

Фирмы, в составе которых есть филиалы, представительства или другие обособленные подразделения, сталкиваются с множеством проблем. Одна из них - кто должен платить зарплатные налоги: головная фирма или обособленное подразделение?

Обратите внимание: Налоговый кодекс не различает понятий "филиал", "представительство", "структурная единица" (дополнительный офис, склад и др.). Для него все расположенные вне основной территории подразделения со стационарными рабочими местами, созданными на срок более месяца, - это обособленные подразделения.

Об уплате единого социального налога филиалами в Налоговом кодексе сказано особо. Пункт 8 ст. 243 гласит, что обособленное подразделение исполняет обязанность по уплате ЕСН за головную фирму, если оно:

- выплачивает своим сотрудникам заработную плату;
- имеет свой расчетный счет;
- имеет отдельный баланс.

В данном случае отдельный баланс означает, что филиал сам начисляет сотрудникам зарплату, ЕСН и страховые взносы, а также составляет по ним отчетность (Письмо УМНС России по г. Москве от 15 апреля 2004 г. N 28-11/25812).

При одновременном выполнении всех трех условий подразделение должно самостоятельно платить свой социалог по реквизитам местной налоговой инспекции. Если хотя бы одно из условий не выполнено, то весь налог уплачивает головная фирма по месту своего нахождения.

Чтобы разобраться с пенсионными взносами, обратимся к Закону от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации". В п. 8 ст. 24 сказано, что фирма платит взносы по месту своего нахождения. Перечислять их в ИФНС подразделения она должна лишь в случае, когда филиал выплачивает сотрудникам зарплату. Таким образом, плательщиком взносов всегда будет головная фирма. Но поступать платежи должны по реквизитам соответствующей налоговой инспекции - фирмы или филиала.

Очевидно, что такой порядок отличается от порядка начисления ЕСН, когда плательщик - головная фирма, либо ее подразделение. Эту нестыковку чиновники заметили уже давно и выпустили совместное Письмо МНС России от 14 июня 2002 г. N БГ-6-05/835 и Пенсионного фонда РФ от 14 июня 2002 г. N МЗ-16-25/5221. В нем говорится, что если филиал самостоятельно платит социалог, то и пенсионные взносы он может перечислять сам по месту своего нахождения.

Такой же порядок уплаты предусмотрен и для взносов по страхованию от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний.

Налог на доходы в любом случае должна удерживать и платить головная фирма. А оформлять платежные поручения нужно как на реквизиты ИФНС головного офиса, так и на реквизиты инспекции филиала (п. 7 ст. 226 НК РФ).

Сумму НДФЛ распределите так. С доходов, выплаченных сотрудникам головной организации, налог перечислите по ее месту нахождения, а с доходов работников филиала - по реквизитам налоговой инспекции последнего.

Зарплата при спецрежимах

К специальным налоговым режимам относят:

- уплату единого налога на вмененный доход (ЕНВД);
- уплату единого налога при упрощенной системе налогообложения;

- уплаты единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН).

Фирмы, перешедшие на любой из спецрежимов, освобождены от уплаты единого социального налога (ст. ст. 346.1, 346.11 и 346.26 НК РФ). Вместе с тем на практике возникают разные ситуации, усложняющие дело.

Частичная "вмененка"

Совсем уйти от ЕСН могут лишь узкоспециализированные фирмы, которые полностью работают на "вмененке". Однако большинство компаний занимается разными видами деятельности. При этом одни из них подпадают под уплату "вмененного" налога, а другие - нет. Как же платить соцналог таким фирмам?

На этот вопрос ответили подмосковные налоговики в Письме от 22 мая 2003 г. N 05-05/8877/K943.

Основная трудность состоит в том, как разделить зарплату работников, занятых в обоих видах деятельности. Чиновники предлагают распределять зарплату пропорционально полученной выручке.

Покажем порядок расчетов на примере.

Пример. ООО "Вымпел" торгует оптом и в розницу в г. Электростали Московской области. По рознице фирма переведена на "вмененку", а оптовую торговлю облагает налогами в обычном порядке.

На "Вымпеле" работают 16 человек. Из них 9 сотрудников заняты розничной торговлей, 4 - оптовой и 3 - управленцы (директор и два бухгалтера). Последние заняты в обоих видах деятельности.

За первое полугодие коллективу начислена зарплата в сумме 255 000 руб., в том числе:

- в розничной торговле - 140 000 руб.;
- в оптовой торговле - 55 000 руб.;
- управленцам - 60 000 руб.

Выручка от реализации товаров за шесть месяцев составила 9 900 000 руб., в том числе:

- в розничной торговле - 3 480 000 руб.;
- в оптовой торговле - 6 420 000 руб.

Сначала определим часть зарплаты управляющего персонала, которая относится к оптовой торговле.

В нашем примере доходы управленцев, на которые надо начислить ЕСН, составят 38 909 руб. $(60\,000 \times (6\,420\,000 : 9\,900\,000))$.

Общая зарплата оптовиков и управленцев, облагаемая единым соцналогом, равна 93 909 руб. $(38\,909 + 55\,000)$.

Следовательно, сам налог составит 24 416,34 руб. $(93\,909 \text{ руб.} \times 26\%)$.

В данном случае речь о применении регрессивных ставок ЕСН не идет, так как уровень зарплаты каждого работника фирмы явно укладывается в 280 000 руб. в год.

В отличие от единого соцналога страховые взносы в Пенсионный фонд платят с зарплаты всех работников, занятых как деятельностью на ЕНВД, так и остальными ее видами. Взносы начисляют по ставке 14 процентов, разбивая, как обычно, на страховую и накопительную части пенсии.

"Вмененка" с филиалом

Фирмы, которые занимаются "вмененной" деятельностью, должны перечислять единый налог по месту ее осуществления. По мнению налоговой службы, это правило плательщики ЕНВД должны выполнять даже в том случае, если их деятельность ведется на территории разных инспекций одного субъекта РФ (см., например, Письмо МНС России от 12 ноября 2004 г. N 22-2-14/1787).

Однако такая позиция расходится не только с нормами Налогового кодекса (п. 2 ст. 346.28 НК РФ), но и с мнением Минфина России (Письмо от 7 сентября 2004 г. N 03-06-05-04/14). Согласно этим документам "вмененный" филиал на территории области, в которой фирма уже состоит на учете, повторно регистрировать не надо. Соответственно, отчитываться и перечислять единый налог по его деятельности нужно только по месту регистрации фирмы.

Обратите внимание: обособленные подразделения, в которых есть стационарные рабочие места, зарегистрировать по месту их нахождения все равно придется (п. 4 ст. 83 НК РФ).

"Вмененщики", которые по требованию налоговиков регистрируются в каждой инспекции, где ведут свою деятельность, подают туда отдельные декларации по единому налогу. По закону это

обязаны делать фирмы, у которых есть филиалы на территории другой области. Им придется столкнуться с проблемой распределения пенсионных взносов.

Напомним, что перечислять взносы по реквизитам ИФНС подразделения нужно только в том случае, если оно само платит своим сотрудникам зарплату. А если у филиала нет собственного баланса, расчетного счета и выплат работникам, то фирма может отчитываться и перечислять пенсионные взносы централизованно по месту нахождения головного офиса.

Получается, что "несамостоятельные" филиалы платят ЕНВД по своему месту нахождения, а пенсионные взносы за своих работников - по реквизитам головной организации. Возникает вопрос: может ли в этом случае филиал уменьшить "вмененный" налог на пенсионные взносы, уплаченные в другую инспекцию?

Вопрос не праздный, если учесть, что общая сумма взносов фирмы может оказаться больше 1/2 единого налога, который головной офис указал в декларации. Кроме того, единый налог уменьшают только взносы работников, занятых "вмененной" деятельностью (ст. 346.32 НК РФ).

Согласно разъяснениям налоговиков (см. Письмо МНС России от 21 марта 2003 г. N СА-6-22/332) пенсионные взносы распределяют пропорционально налоговой базе по ним для каждого филиала.

Взносы включают в "филиальную" декларацию по "вмененному" налогу на основании:

- составленного в произвольной форме расчета, в котором отражено распределение взносов;
- копии платежного поручения об уплате общей суммы пенсионных взносов, заверенной инспекцией головного офиса.

Обратите внимание: такой порядок распространяется и на предпринимателей, которые работают на территории разных налоговых инспекций и подают туда отдельные декларации по ЕНВД.

Пенсионные взносы за сотрудников, а также фиксированные платежи за себя коммерсанты должны вносить в бюджет по месту жительства. Такой вывод следует из ст. 11 Закона от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ (Письмо УМНС России по Московской области от 16 ноября 2004 г. N 05-16/27709). Взносы работников при расчете ЕНВД нужно распределить пропорционально налоговой базе.

В отношении фиксированных платежей действует такое правило: их можно учитывать при расчете единого налога по одному из мест осуществления деятельности (на выбор). Основанием для этого служит копия платежки, заверенная налоговой инспекцией по месту жительства.

Пример. ООО "Полюс" принадлежат два магазина - в Балашихе и Сергиевом Посаде Московской области. ЕНВД по розничной торговле фирма перечисляет соответственно на счета ИФНС по Балашихинскому и Сергиево-Посадскому районам. Страховые пенсионные взносы "Полюс" платит одной суммой - по месту своей регистрации в инспекции Балашихинского района.

Налоговая база по пенсионным взносам за I квартал составила:

- 150 000 руб. - по выплатам работникам Балашихинского района;
- 50 000 руб. - по выплатам работникам Сергиево-Посадского района.

За январь, февраль и март в ИФНС Балашихинского района фирма перечислила страховые взносы в сумме 28 000 руб. ((150 000 руб. + 50 000 руб.) x 14%).

Бухгалтер составил расчет распределения пенсионных взносов между головной фирмой и ее обособленным подразделением так:

Расчет суммы уплаченных за I квартал страховых взносов
на обязательное пенсионное страхование работников,
занятых в сферах деятельности,
по которым уплачивается ЕНВД

Наименование подразделения	Налоговая база по страховым взносам, руб.	Доля подразделения в общей сумме налоговой базы, %	Сумма взносов на обязательное пенсионное страхование, руб.
Розничный магазин, Балашихинский район	150 000	75	21 000
Розничный магазин, Сергиево-Посадский район	50 000	25	7 000
Итого	200 000	100	28 000

В декларацию по "вмененному" налогу, представленную в инспекцию Балашихи, бухгалтер ООО "Полюс" включил пенсионные взносы в сумме 21 000 руб. Инспектор поставил печать на копию платежного поручения об уплате этих взносов.

В декларацию по ЕНВД, представленную в инспекцию Сергиева Посада, фирма включила пенсионные взносы в сумме 7000 руб. К отчетности приложены расчет распределения взносов и копия заверенного платежного поручения.

Если строим для себя (хозспособ)

Говоря о хозспособе, подразумевают, что все строительные работы фирма делает сама, то есть без подрядчиков. Зачастую так возводят склады, ангары, павильоны или даже фасад офиса. Благо лицензия на работы по созданию сооружений вспомогательного назначения не нужна.

Стоимость здания, возводимого фирмой для себя, включает все затраты на его строительство. В том числе и зарплату работников. При этом вопрос об уплате с нее ЕСН отнюдь не так прост, как кажется.

До окончания этих работ все затраты учитывают в составе незавершенного строительства на субсчете 08-3 "Строительство объектов основных средств". На нем же "висит" и заработок работников, участвующих в стройке.

Построенное здание (сооружение) - это типичное основное средство. Более того, в налоговом учете оно считается амортизируемым имуществом (ст. 256 НК РФ). Значит, затраты на его строительство будут уменьшать налогооблагаемую прибыль только через амортизационные отчисления.

Согласно п. 8 ст. 258 Налогового кодекса недвижимость включают в состав амортизируемого имущества с момента подачи документов на регистрацию права собственности. До этого расходы на строительство в расчете налога на прибыль не участвуют. Значит, и ЕСН с зарплаты строительного персонала начислять не надо. Ведь расходы, не учитываемые при расчете налога на прибыль, ЕСН не облагают. Об этом прямо сказано в п. 3 ст. 236 Налогового кодекса. Социальный налог надо начислять лишь тогда, когда здание начнет амортизироваться в налоговом учете.

Таким образом, у фирмы появляется законная возможность существенно отсрочить уплату ЕСН.

Однако хотим предостеречь. С такой отсрочкой налоговики не согласны. В "секретной" методичке от 17 ноября 2003 г. N БГ-4-05/31дсп они предписывают при проверках ЕСН анализировать счет 08 и доначислять налог в подобных ситуациях. Чиновники приводят такие доводы: раз в дальнейшем стоимость основного средства будет относиться на расходы через амортизацию, социальный налог начислять нужно. Аргумент, прямо скажем, слабый. Мало того, что в Кодексе ничего подобного не сказано, так приходится еще гадать о том, что произойдет в будущем. А может, и не произойдет...

Пример. ООО "Пассив" в октябре прошлого года начало постройку склада хозяйственным способом. Она завершилась в феврале текущего года. Были израсходованы стройматериалы на сумму 590 000 руб. (в том числе НДС - 90 000 руб.).

В работе согласно приказу руководителя принимали участие 4 человека. За время строительства им выплачена зарплата на общую сумму 200 000 руб. Бухгалтер решил в этот период не платить с нее единый социальный налог.

В учете он сделал такие проводки:

Дебет 10 Кредит 60

- 500 000 руб. (590 000 - 90 000) - оприходованы стройматериалы;

Дебет 19 Кредит 60

- 90 000 руб. - отражен НДС;

Дебет 60 Кредит 51

- 590 000 руб. - оплачены стройматериалы;

Дебет 08-3 Кредит 10

- 500 000 руб. - переданы материалы на строительство;

Дебет 08-3 Кредит 70

- 200 000 руб. - начислена зарплата строителям;

Дебет 68 Кредит 69

- 28 000 руб. (200 000 руб. x 14%) - пенсионные взносы на зарплату строителей зачтены в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет.

В феврале текущего года "Пассив" подал документы на госрегистрацию недвижимости и перечислил госпошлину в сумме 7500 руб. В конце этого месяца склад был введен в эксплуатацию:

Дебет 76 Кредит 51

- 7500 руб. - оплачена пошлина за регистрацию недвижимости;
Дебет 08-3 Кредит 76
- 7500 руб. - списана госпошлина;
Дебет 01 субсчет "Объекты недвижимости, документы по которым переданы на госрегистрацию" Кредит 08-3
- 707 500 руб. (500 000 + 200 000 + 7500) - склад введен в эксплуатацию.

Начислять амортизацию по сооружению в бухгалтерском и налоговом учете фирма начала в марте. Тогда же бухгалтер поставил к вычету НДС по стройматериалам и начислил ЕСН в размере 52 000 руб. (200 000 руб. x 26%):

- Дебет 68 Кредит 19
- 90 000 руб. - принят к вычету НДС по стройматериалам;
Дебет 08-3 Кредит 68 (69)
- 52 000 руб. - начислен единый соцналог;
Дебет 68, 69 Кредит 51
- 52 000 руб. - перечислен единый соцналог;
Дебет 01 субсчет "Объекты недвижимости, документы по которым переданы на госрегистрацию" Кредит 08-3
- 52 000 руб. - единый соцналог включен в стоимость склада.

Одновременно со стоимости склада бухгалтер рассчитал НДС, подлежащий уплате в бюджет. Он составил:

$$759\,500 \text{ руб.} \times 18\% = 136\,710 \text{ руб.}$$

Если фирма приказала долго жить

Жизнь не стоит на месте. Одни фирмы создают, другие - ликвидируют или реорганизуют. С уплатой налогов "новорожденными" предприятиями все просто. А какие последствия влекут за собой ликвидация и реорганизация фирм? Попробуем в этом разобраться.

Что касается налога на доходы, то его рассчитывают нарастающим итогом за год. При этом каждая новая фирма учитывает доход работника, полученный на предыдущей работе, и предоставленные вычеты.

На пенсионные взносы и отчисления по травматизму реорганизация и ликвидация фирм вообще не влияют. А с единым социальным налогом ситуация неоднозначная.

ЕСН при слиянии, разделении и преобразовании

Проблем с соцналогом у новой фирмы не будет, если старая компания платила работникам за год не больше 280 000 руб. на человека. При высоких же зарплатах реорганизованная компания начисляла налог по регрессивным ставкам. Тогда возникает вопрос: можно ли продолжать делать это новой фирме?

Ответ ясен, если произошло:

- слияние (несколько фирм образовали одну);
- разделение (из одной фирмы появилось несколько);
- преобразование (компания поменяла организационно-правовую форму, например из ОАО превратилась в ЗАО или ООО).

В таких случаях старая компания полностью прекращает свое существование. В результате возникает новая фирма, у которой налоговый период по соцналогу начинают отсчитывать с момента реорганизации (п. 2 ст. 55 НК РФ). Это значит, что право на регресс новая фирма должна заработать с нуля. Былые "заслуги" старых (реорганизованных) компаний в зачет не идут.

ЕСН при выделении и присоединении

Если компании реорганизуются в форме присоединения или выделения, то одна из них полностью сохраняет свой прежний статус. Так, присоединенная компания прекращает существование и ее исключают из госреестра. А фирма, к которой присоединилась другая компания, продолжает свою деятельность. Изменение в ее положении состоит только в прибавлении имущества, обязательств и работников. Именно последние создадут проблемы для преобразованной фирмы.

Во-первых, непонятно, должна ли фирма начислять ЕСН с учетом показателей компании, которая прекратила деятельность (то есть с начала года). Или же налоговую базу по новым сотрудникам надо формировать заново с момента реорганизации?

Во-вторых, можно ли применять регрессивные ставки после реорганизации, если присоединенная компания использовала их? Ошибка в решении этого вопроса дорого обойдется фирме. Ведь налоговое ведомство настаивает, что применение регрессивной шкалы не право, а

обязанность фирмы. А переплачивая ЕСН, фирма занижает налог на прибыль. Поэтому контролеры могут доначислить его вместе с пенями и штрафом.

Когда Минфин регрессию запрещает

К сожалению, в Налоговом кодексе ничего не сказано о возможности правопреемства регрессии. Однако для присоединенных фирм Минфин России выпустил разъяснения (Письмо от 23 ноября 2004 г. N 03-05-02-04/59).

По мнению финансистов, для присоединяемой компании правила будут такими. Налоговым периодом по ЕСН для нее является отрезок времени с начала года до завершения реорганизации (то есть до внесения записи в госреестр). Об этом говорится в п. 3 ст. 55 Налогового кодекса. За данный период компания должна представить расчет по ЕСН и взносам на обязательное пенсионное страхование. Тогда ее обязанности будут полностью исполнены.

Если впоследствии в отчетности присоединенной компании обнаружат ошибки, налоги придется пересчитать и внести изменения в расчет. То есть присоединяющая фирма должна действовать так же, как если бы ошибку совершила она сама. Ведь она является правопреемником присоединенной компании по всем налогам и сборам (п. 5 ст. 50 НК РФ).

Исключение сделано лишь для налоговых санкций. Нельзя взыскать с фирмы штрафы за то, что ее предшественница плохо исполнила свои обязанности перед бюджетом (Постановление ФАС Центрального округа от 16 сентября 2004 г. N А35-1462/03-С23).

Если говорить о присоединяющей фирме, то переведенные в нее работники могут и не почувствовать перемен. Нередко за ними сохраняют прежний заработок и рабочее место. Однако, по мнению Минфина, для фирмы они являются вновь поступившими сотрудниками. Поэтому их прежние выплаты присоединяющая фирма не может учитывать для соцналога. Право платить ЕСН по пониженным ставкам она должна заслужить заново. Обратите внимание: собственных работников присоединяющей фирмы это не касается.

Кто прав?

Вывод Минфина о том, что присоединяющие фирмы не имеют права применять регрессивные ставки ЕСН, нельзя признать бесспорным.

При реорганизации компании трудовые договоры с ее работниками не расторгают (если они не пожелают этого сами). Исключение закон установил только для руководителя и главного бухгалтера (ст. 75 ТК РФ). А если трудовые отношения продолжаются, то к доходам сотрудника по-прежнему можно применять регрессивную шкалу. Ведь присоединяющая фирма использует данные бухгалтерского и налогового учета присоединенной компании. Такие правила действуют для налога на прибыль. Фирма, например, вправе уменьшить базу по налогу на убытки, доставшиеся ей "в наследство" (п. 5 ст. 283 НК РФ).

Несмотря на то что для ЕСН в Налоговом кодексе такого положения нет, этот факт не свидетельствует против фирм. Тем более что все неясности налогового законодательства трактуются в их пользу (п. 7 ст. 3 НК РФ).

В то же время отметим, что судебная практика по этому вопросу еще не сформировалась. Так что спорить с инспекторами имеет смысл только в том случае, если следование позиции Минфина может повлечь для вас серьезные экономические потери.

Незаслуженный отпуск

Хорошо, когда работники вовремя уходят в отпуск, вовремя возвращаются из него и остаются в фирме. Тогда в расчетах с ними проблем не возникает. А если ваш сотрудник решил отгулять отпуск раньше времени? Ведь Трудовой кодекс это позволяет. В таком случае считается, что отпуск предоставлен авансом. Отпускные при этом положено рассчитывать точно так же, как и после года работы.

Пример. Антонов был принят на работу в ООО "Космос" 1 июня прошлого года. С 4 по 31 января текущего года включительно ему был предоставлен ежегодный оплачиваемый отпуск. Расчетный период (октябрь, ноябрь, декабрь) отработан полностью, ежемесячная заработная плата Антонова - 10 000 руб. В расчет отпускных бухгалтер "Космоса" включил 30 000 руб.

Среднедневная зарплата Антонова равна 337,84 руб. (30 000 руб. : 3 мес. : 29,6 дн.), сумма отпускных составила 9459,52 руб. (337,84 руб. x 28 дн.).

Для упрощения примера стандартные вычеты не рассматриваем. Тогда сумма налога на доходы с отпускных составит 1229,73 руб. (9459,52 руб. x 13%).

Если после досрочного отпуска сотрудник уволится, так и не заработав его, у бухгалтера возникнет масса проблем. В частности, придется пересчитать отпускные и "отобрать" у работника их часть. При этом в бухучете надо сторнировать излишне начисленные суммы и удержать их с работника. Об этом Минфин России напомнил в Письме от 20 октября 2004 г. N 07-05-13/10.

Кроме того, фирма должна вернуть увольняемому часть налога на доходы с отпускных. Для этого надо взять с него заявление с просьбой вернуть излишне удержанные суммы (п. 1 ст. 231 НК РФ). Отдавать налог непосредственно сотруднику не обязательно. На его сумму можно просто уменьшить возвращаемые фирме отпускные.

Пример. Допустим, 1 февраля текущего года Антонов уволился.

Бухгалтер "Космоса" рассчитал, какую сумму отпускных работник должен вернуть.

К моменту увольнения сотрудник проработал в фирме 8 месяцев.

Посчитаем количество отпускных дней, которые он заработал за это время:

28 дн. : 12 мес. x 8 мес. = 19 дн.

Сумма отпускных за эти дни составила:

337,84 руб. x 19 дн. = 6418,96 руб.

С отпускных надо удержать НДФЛ в сумме:

6418,96 руб. x 13% = 834,46 руб.

Таким образом, лишние отпускные составили:

9459,52 - 6418,96 = 3040,56 руб.

Сумма налога на доходы, которую фирма должна вернуть Антонову, равна:

1229,73 - 834,46 = 395,27 руб.

Таким образом, всего работник заплатит в кассу фирмы:

3040,56 - 395,27 = 2645,29 руб.

Записи в учете будут такими:

1 февраля

Дебет 20 Кредит 70

- 3040,56 руб. - сторнирована излишняя сумма отпускных

за январь;

Дебет 70 Кредит 68

- 395,27 руб. - сторнирован излишне удержанный НДФЛ

с отпускных;

Дебет 50 Кредит 70

- 2645,29 руб. (3040,56 - 395,27) - работник внес в кассу излишне полученную сумму.

Помимо НДФЛ бухгалтеру придется разбираться и с другими зарплатными налогами. Посмотрим, как на нашем примере выглядят перерасчеты по ЕСН, а также по пенсионным взносам.

Пример. Для упрощения расчетов мы не будем рассматривать взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний.

Сумма ЕСН, уплаченная с выданных Антонову отпускных, составила:

- в федеральный бюджет - 1891,90 руб. (9459,52 руб. x 20%);

- в ФСС - 274,33 руб. (9459,52 руб. x 2,9%);

- в ФФОМС - 104,05 руб. (9459,52 руб. x 1,1%);

- в ТФОМС - 189,19 руб. (9459,52 руб. x 2%);

- в Пенсионный фонд - 1324,33 руб. (9459,52 руб. x 14%).

31 января бухгалтер "Космоса" сделал такие проводки:

Дебет 20 Кредит 68 субсчет "Расчеты по ЕСН"

- 1891,90 руб. - начислен ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 68 Кредит 69

- 1324,33 руб. - зачтены взносы на пенсионное страхование в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 20 Кредит 69

- 274,33 руб. - начислены взносы в Фонд социального страхования;

Дебет 20 Кредит 69

- 104,05 руб. - начислены взносы в Федеральный ФОМС;

Дебет 20 Кредит 69

- 189,19 руб. - начислены взносы в территориальный ФОМС.

После увольнения Антонова ЕСН пришлось пересчитать. Он составил:

- в федеральный бюджет - 1283,79 руб. (6418,96 руб. x 20%);
- в ФСС - 186,15 руб. (6418,96 руб. x 2,9%);
- в ФФОМС - 70,61 руб. (6418,96 руб. x 1,1%);
- в ТФОМС - 128,38 руб. (6418,96 руб. x 2%);
- в Пенсионный фонд - 898,65 руб. (6418,96 руб. x 14%).

Излишне уплаченные суммы соцналога равны:

- в федеральный бюджет - 608,11 руб. (1891,90 - 1283,79);
- в ФСС - 88,18 руб. (274,33 - 186,15);
- в ФФОМС - 33,44 руб. (104,05 - 70,61);
- в ТФОМС - 60,81 руб. (189,19 - 128,38);
- в Пенсионный фонд - 425,68 руб. (1324,33 - 898,65).

На эти суммы бухгалтер сторнировал начисленный ЕСН:

1 февраля

Дебет 20 Кредит 68 субсчет "Расчеты по ЕСН"

- 608,11 руб. - сторнирован излишне начисленный ЕСН

в федеральный бюджет;

Дебет 68 Кредит 69

- 425,68 руб. - сторнированы взносы на пенсионное

страхование в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 20 Кредит 69

- 88,18 руб. - сторнированы взносы в Фонд социального

страхования;

Дебет 20 Кредит 69

- 33,44 руб. - сторнированы взносы в федеральный ФОМС;

Дебет 20 Кредит 69

- 60,81 руб. - сторнированы взносы в территориальный ФОМС.

Обратите внимание: "перетасовка" сумм отпускных и налогов повлечет за собой и пересчет налога на прибыль. Возвращенные работником отпускные и сторнированные соцналог и взносы надо исключить из расходов по прибыли в периоде увольнения работника.

ВЫПЛАТЫ, НАДБАВКИ, КОМПЕНСАЦИИ

Помимо заработной платы фирма может выдавать своим сотрудникам различные доплаты, надбавки и компенсации.

В некоторых ситуациях фирма обязана это сделать по закону. В других случаях она может их выдать по собственной инициативе.

Выплаты по законодательству

В ряде случаев фирма обязана выплачивать сотруднику деньги помимо заработной платы.

Все виды этих выплат приведены в разд. V, VII, IX и X Трудового кодекса.

Рассмотрим каждый из них подробнее.

Доплаты

Если условия труда, в которых работает сотрудник, отклоняются от нормальных, необходимо начислить доплату к его основной заработной плате.

Доплаты начисляют за работы:

- в сверхурочное время;
- в ночное время;
- в вечернее и ночное время при многосменном режиме работы;

- в праздничные и выходные дни;
- при совмещении профессий или замещении временно отсутствующих работников.

Доплаты отражают в учете в том же порядке, что и основную заработную плату. Начисление доплаты отразите по кредиту счета 70, а корреспондирующий с ним счет выберите исходя из того, в каком подразделении работает и какую работу выполняет работник, которому начисляется доплата.

Суммы доплат облагают налогом на доходы физических лиц, единым социальным налогом, а также взносами на обязательное пенсионное страхование и на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний в обычном порядке.

Суммы доплат, как установленные законодательно, так и предусмотренные трудовым договором, уменьшают облагаемую прибыль фирмы (ст. 255 НК РФ).

Доплата за работу в сверхурочное время

Фирма может привлечь сотрудников (с их письменного согласия) к работе в сверхурочное время. Так, если графиком вашей организации предусмотрен восьмичасовой рабочий день, то сверхурочным считается время, отработанное свыше восьми часов.

Если сотрудник на основании приказа руководителя отработал больше времени, чем ему положено по графику, вы обязаны доплатить ему за сверхурочную работу. Если у сотрудника ненормированный рабочий день и он работал сверхурочно без приказа руководителя, доплату не начисляют.

Исчерпывающий перечень случаев, когда работников можно привлекать к сверхурочной работе (с их письменного согласия), установлен в ст. 99 Трудового кодекса:

- при работах, необходимых для обороны страны, а также для предотвращения производственной аварии либо устранения последствий производственной аварии или стихийного бедствия;
- при общественно необходимых работах по водоснабжению, газоснабжению, отоплению, освещению, канализации, транспорту, связи - для устранения непредвиденных обстоятельств, нарушающих их нормальное функционирование;
- при необходимости закончить начатую работу, которая вследствие непредвиденной задержки по техническим условиям производства не могла быть закончена в течение нормального числа рабочих часов, если незавершение этой работы может повлечь за собой порчу или гибель имущества работодателя, государственного или муниципального имущества либо создать угрозу жизни и здоровью людей;
- при временных работах по ремонту и восстановлению механизмов или сооружений в тех случаях, когда неисправность их может вызвать прекращение работ для значительного числа работников;
- для продолжения работы при неявке сменяющего работника, если работа не допускает перерыва. В этих случаях работодатель обязан немедленно принять меры по замене сменщика другим работником.

В других случаях сверхурочные работы допускаются с письменного согласия сотрудника и с учетом мнения представительного органа (профсоюза). Сверхурочная работа каждого сотрудника не должна превышать четырех часов в течение двух дней подряд и 120 часов в год.

Не допускаются к сверхурочным работам:

- работники моложе 18 лет;
- другие категории работников в соответствии с федеральными законами.

Привлечение к сверхурочным работам инвалидов и женщин, у которых есть дети в возрасте до трех лет, допускается с их письменного согласия и при условии, что такие работы не запрещены им по состоянию здоровья. Эти работники должны быть в письменной форме ознакомлены со своим правом отказаться от сверхурочных работ.

Сотрудников привлекают к сверхурочным работам на основании приказа руководителя. В приказе указывают причину и время сверхурочных работ, сотрудников, которые их выполняют, и сумму доплаты за работу в сверхурочное время.

Приказ может выглядеть так:

ЗАО "Актив"

Согласовано
Председатель профкома
ЗАО "Актив"
Иванов /П.П. Иванов/

Приказ

В связи с аварией в транспортном цехе

приказываю:

1. В соответствии с имеющимися письменными согласиями работников (прилагаются к приказу) назначить 5 и 6 февраля 2006 г. сверхурочные работы для всех работников транспортного цеха. Время сверхурочных работ:

- 5 февраля 2006 г. - с 18.00 до 20.00 часов;

- 6 февраля 2006 г. - с 18.00 до 19.00 часов.

2. Бухгалтеру Н.Я. Трошевой начислить доплату за выполнение работ в сверхурочное время работникам транспортного цеха. Сумму доплат за каждый час сверхурочных работ установить в размере 1,5 часовой ставки.

3. Начальнику транспортного цеха довести текст приказа до сведения работников.

Директор

Станов

/В.Д. Станов/

Порядок расчета доплаты за сверхурочную работу зависит от формы оплаты труда:

- повременной;

- сдельной.

Расчет доплаты при повременной оплате труда

При повременной оплате труда заработная плата работников может исчисляться исходя:

- из часовой ставки;

- из дневной ставки;

- из месячного оклада.

Если работнику установлена часовая ставка, то сумму доплаты рассчитывают так:

Количество часов, отработанных сверхурочно	х	Часовая ставка работника	х	Коэффициент доплаты	=	Сумма доплаты
--	---	-----------------------------	---	------------------------	---	------------------

Коэффициент доплаты за первые два часа сверхурочных работ должен быть не меньше 1,5, а за последующие часы - не меньше 2,0 (ст. 152 ТК РФ). Ваша организация может установить и более высокие коэффициенты. Конкретные размеры коэффициентов определяют в коллективном или трудовом договоре.

Пример. 22 января токарь ЗАО "Актив" Сомов по приказу руководителя отработал 4 часа сверхурочно.

Часовая ставка заработной платы токаря в ЗАО "Актив" - 95 руб/ч. В январе 160 рабочих часов.

По приказу руководителя ЗАО "Актив" коэффициент доплат за первые 2 часа сверхурочных работ равен 1,5, а за последующие часы - 2,0.

Основная заработная плата Сомова за январь:

160 ч х 95 руб/ч = 15 200 руб.

Доплата за первые 2 часа работы в сверхурочное время:

2 ч х 95 руб/ч х 1,5 = 285 руб.

Доплата за последующие часы работы в сверхурочное время:

2 ч х 95 руб/ч х 2,0 = 380 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за сверхурочную работу Сомову в январе составит:

15 200 + 285 + 380 = 15 865 руб.

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Сомова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по ставке 3%, а единый соцналог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Актива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 15 865 руб.- начислены Сомову заработная плата и доплата за сверхурочную работу;
Дебет 70 Кредит 68
- 2010 руб. ((15 865 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;
Дебет 20 Кредит 69
- 476 руб. (15 865 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний;
Дебет 20 Кредит 68 (69)
- 4125 руб. (15 865 руб. x 26%) - начислен ЕСН;
Дебет 70 Кредит 50-1
- 13 855 руб. (15 865 - 2010) - выданы Сомову из кассы заработная плата и доплата за сверхурочную работу.

Если работнику установлена дневная ставка, то часовую ставку, необходимую для определения суммы доплаты, рассчитывают так:

Дневная ставка	:	Количество рабочих часов в день	=	Часовая ставка
----------------	---	---------------------------------------	---	----------------

Пример. 22 января фрезеровщик ЗАО "Актив" Иванов по приказу руководителя отработал 3 часа сверхурочно. В ЗАО "Актив" установлен 8-часовой рабочий день (пятидневная рабочая неделя). В январе по календарю пятидневной рабочей недели 20 рабочих дней.

Дневная ставка заработной платы фрезеровщика в ЗАО "Актив" - 150 руб/дн. По приказу руководителя ЗАО "Актив" коэффициент доплат за первые 2 часа сверхурочных работ равен 1,5, а за последующие часы - 2,0.

Основная заработная плата Иванова за январь составит:

150 руб/дн. x 20 р. д. = 3000 руб.

Часовая ставка заработной платы Иванова составит:

150 руб/дн. : 8 ч = 18,75 руб/ч.

Доплата за первые 2 часа работы в сверхурочное время:

2 ч x 18,75 руб/ч x 1,5 = 56,25 руб.

Доплата за последующие часы работы в сверхурочное время:

1 ч x 18,75 руб/ч x 2,0 = 37,50 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за сверхурочную работу Иванову в январе составит:

3000 + 56,25 + 37,50 = 3093,75 руб.

Начисляя доплату, бухгалтер "Актива" должен сделать такие же проводки, что и в предыдущем примере.

Если работнику установлен месячный оклад, то часовая ставка, необходимая для определения суммы доплаты, рассчитывается так:

Месячный оклад	:	Количество рабочих часов в месяце	=	Часовая ставка
----------------	---	---	---	----------------

Пример. Рабочему основного производства ЗАО "Актив" Петрову установлен должностной оклад 14 300 руб. в месяц. 22 января по приказу руководителя Петров отработал 4 часа сверхурочно. В январе 160 рабочих часов.

По приказу руководителя ЗАО "Актив" коэффициент доплат за первые 2 часа сверхурочных работ равен 1,5, а за последующие часы - 2,0.

Часовая ставка заработной платы Петрова составит:

14 300 руб. : 160 ч = 89,38 руб/ч.

Доплата за первые 2 часа работы в сверхурочное время:

2 ч x 89,38 руб/ч x 1,5 = 268,14 руб.

Доплата за последующие часы работы в сверхурочное время:

2 ч x 89,38 руб/ч x 2,0 = 357,52 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за сверхурочную работу Петрову за январь составит:

$$14\,300 + 268,14 + 357,52 = 14\,925,66 \text{ руб.}$$

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Петрова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Актива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 14 925,66 руб. - начислены Петрову заработная плата и доплата за сверхурочную работу;

Дебет 70 Кредит 68

- 1888 руб. ((14 925,66 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы;

Дебет 20 Кредит 69

- 448 руб. (14 925,66 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 3881 руб. (14 925,66 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 13 038 руб. (14 925,66 - 1888) - выданы Петрову из кассы заработная плата и доплата за сверхурочную работу.

Расчет доплаты при сдельной оплате труда

При сдельной оплате труда порядок расчета доплаты устанавливают в коллективном (индивидуальном) трудовом договоре.

Договор может предусматривать:

- оплату часов сверхурочной работы в повышенном размере (без учета количества изготовленной продукции и сдельных расценок);

- начисление доплаты исходя из коэффициента 0,5 (за первые два часа сверхурочной работы) и 1,0 (за последующие часы сверхурочной работы) от часовой тарифной ставки.

Размер часовой тарифной ставки работника устанавливают в штатном расписании.

Пример. В ООО "Пассив" установлена сдельная оплата труда - 4 руб. за одно изделие.

22 января токарь Иванов по приказу руководителя отработал 3 часа сверхурочно. В январе он изготовил 1630 изделий.

Согласно трудовому договору Иванова доплата за первые 2 часа сверхурочной работы начисляется по коэффициенту 0,5, а за последующие часы - 1,0 от часовой тарифной ставки. Часовая ставка Иванова - 40 руб/ч.

Основная заработная плата Иванова за январь составит:

$$1630 \text{ шт.} \times 4 \text{ руб/шт.} = 6520 \text{ руб.}$$

Доплата за первые 2 часа работы в сверхурочное время:

$$2 \text{ ч} \times 40 \text{ руб/ч} \times 0,5 = 40 \text{ руб.}$$

Доплата за последующие часы работы в сверхурочное время:

$$1 \text{ ч} \times 40 \text{ руб/ч} \times 1,0 = 40 \text{ руб.}$$

Общая сумма заработной платы и доплаты за сверхурочную работу Иванову за январь составит:

$$6520 + 40 + 40 = 6600 \text{ руб.}$$

При исчислении налога на доходы физических лиц сумма заработной платы Иванова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 6600 руб. - начислены Иванову заработная плата и доплата за работу в сверхурочное время;

Дебет 70 Кредит 68

- 806 руб. ((6600 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69

- 198 руб. (6600 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 1716 руб. (6600 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 5794 руб. (6600 - 806) - выданы Иванову из кассы заработная плата и доплата за сверхурочную работу.

Доплата за работу в ночное время

В случае производственной необходимости работников можно привлечь к работе в ночное время. Перечень случаев, в которых допускается работа в ночное время, законодательством не установлен.

За работу в ночное время фирма обязана начислить доплату к основной заработной плате работника.

Ночным считается время с 22 до 6 часов. Однако имейте в виду: общая продолжительность рабочего времени (включая ночное) одного работника не должна превышать 40 часов в неделю.

К работе в ночное время не допускают (ст. 96 ТК РФ):

- беременных женщин;
- работников моложе 18 лет, за исключением работников, участвующих в создании или исполнении художественных произведений, а также других категорий работников в соответствии с Трудовым кодексом и другими федеральными законами.

Могут привлекаться к работе в ночное время только с их письменного согласия и при условии, если такая работа не запрещена им по состоянию здоровья:

- женщины, у которых есть дети в возрасте до трех лет;
- инвалиды;
- работники, у которых есть дети-инвалиды, а также которые ухаживают за больными членами их семей;
- матери и отцы, которые воспитывают в одиночку детей в возрасте до пяти лет, а также опекуны этих детей.

Обратите внимание: все эти работники должны быть в письменной форме ознакомлены со своим правом отказаться от работы в ночное время.

Порядок работы в ночное время творческих работников организаций кинематографии, театров, СМИ и т.п. может определяться коллективным договором, локальным нормативным актом либо соглашением сторон трудового договора.

Размер доплаты за работу в ночное время устанавливают в коллективном трудовом договоре. Размер доплаты не может быть ниже, чем он установлен трудовым законодательством.

Единого нормативного акта, устанавливающего конкретные размеры доплат за работу в ночное время, в законодательстве нет. Для разных отраслей деятельности и категорий работников установлена разная минимальная доплата за работу в ночное время. Например, для работников профессиональной пожарной и сторожевой охраны доплату устанавливают в размере 35 процентов от часовой тарифной ставки или оклада (Постановление Госкомтруда СССР и Секретариата ВЦСПС от 6 августа 1990 г. N N 313, 14-9).

Конкретный размер доплаты за работу в ночное время определяет работодатель по согласованию с профсоюзом.

Сотрудников привлекают к работе в ночное время на основании приказа руководителя. В приказе указывают сотрудников, которые выполняют работу, и сумму доплаты.

Приказ может выглядеть так:

ЗАО "Актив"

Приказ

от 17 января 2006 г.

N 10/НР

В связи с производственной необходимостью

приказываю:

1. Установить с 22 по 25 января 2006 г. ночную смену для работников сборочного цеха.
2. Начальнику сборочного цеха М.А. Колчину составить график работы в ночную смену.
3. Бухгалтеру О.С. Тихомировой начислить доплату за выполнение работ в ночное время работникам сборочного цеха. Сумму доплат установить в размере 40% от часовой ставки заработной платы за каждый час работ в ночное время.
4. Начальнику сборочного цеха довести текст настоящего приказа до сведения всех работников цеха.

Директор

Станов

/В.Д. Станов/

Порядок расчета доплаты за работу в ночное время зависит от формы оплаты труда:

- повременной;
- сдельной.

Расчет доплаты при повременной оплате труда

При повременной оплате труда заработная плата работников может исчисляться исходя:

- из часовой ставки;
- из дневной ставки;
- из месячного оклада.

Если работнику вашей организации установлена часовая ставка, то сумму доплаты рассчитывают так:

Количество часов, отработанных в ночное время	x	Часовая ставка заработной платы работника	x	Доплата, установленная в процентах от часовой ставки	=	Сумма доплаты
---	---	---	---	--	---	------------------

Пример. В январе фрезеровщик ЗАО "Актив" Яковлев отработал 160 часов, из них 16 часов - в ночное время. Часовая ставка заработной платы фрезеровщика в "Активе" - 30 руб/ч.

Доплата за работу в ночное время установлена приказом директора в размере 40% от часовой ставки.

Заработная плата Яковлева за основное время работы в январе составит:

$$160 \text{ ч} \times 30 \text{ руб/ч} = 4800 \text{ руб.}$$

Доплата за работу в ночное время:

$$16 \text{ ч} \times 30 \text{ руб/ч} \times 40\% = 192 \text{ руб.}$$

Общая сумма заработной платы и доплаты за работу в ночное время Яковлеву в январе составит:

$$4800 + 192 = 4992 \text{ руб.}$$

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Яковлева уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Актива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 4992 руб. - начислены Яковлеву заработная плата и доплата за работу в ночное время;

Дебет 70 Кредит 68

- 597 руб. ((4992 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69

- 150 руб. (4992 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 1298 руб. (4992 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 4395 руб. (4992 - 597) - выданы Яковлеву из кассы заработная плата и доплата за работу в ночное время.

Если работнику установлена дневная ставка, то часовая ставка, необходимая для определения суммы доплаты, рассчитывается так:

Дневная ставка	:	Количество рабочих часов в день	=	Часовая ставка
----------------	---	---------------------------------------	---	----------------

Пример. В январе работник сборочного цеха ООО "Пассив" Иванов отработал 160 часов, из них 20 часов - в ночное время. В "Пассиве" установлен 8-часовой рабочий день.

В январе 20 рабочих дней. Дневная ставка заработной платы Иванова - 210 руб/дн.

По приказу руководителя ООО "Пассив" доплата за работу в ночное время установлена в размере 45% от часовой ставки заработной платы.

Заработная плата Иванова за основное время работы составит:

$$210 \text{ руб/дн.} \times 20 \text{ р. д.} = 4200 \text{ руб.}$$

Часовая ставка заработной платы Иванова:

210 руб/дн. : 8 ч = 26,25 руб/ч.

Доплата за работу в ночное время:

20 ч x 26,25 руб/ч x 45% = 236,25 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за работу в ночное время Иванову в январе составит:

4200 + 236,25 = 4436,25 руб.

Начисляя доплату, бухгалтер "Пассива" должен сделать такие же проводки, что и в предыдущем примере.

Если работнику вашей организации установлен месячный оклад, то часовую ставку, необходимую для определения суммы доплаты, рассчитывают так:

Месячный оклад	:	Количество рабочих часов в месяце	=	Часовая ставка
----------------	---	---	---	----------------

Пример. Начальнику сборочного цеха ООО "Пассив" Иванову установлен месячный оклад в размере 12 000 руб.

В январе Иванов отработал 160 часов, из них 24 часа - в ночное время. По приказу руководителя "Пассива" доплата за работу в ночное время составляет 45% от часовой ставки заработной платы.

Часовая ставка заработной платы Иванова:

12 000 руб. : 160 ч = 76,25 руб/ч.

Доплата за работу в ночное время:

24 ч x 76,25 руб/ч x 45% = 824 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за работу в ночное время Иванову в январе составит:

12 000 + 824 = 13 024 руб.

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Иванова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 13 024 руб. - начислены Иванову заработная плата и доплата за работу в ночное время;

Дебет 70 Кредит 68

- 1641 руб. ((13 024 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69-1

- 391 руб. (13 024 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 3386 руб. (13 024 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 11 383 руб. (13 024 - 1641) - выданы Иванову из кассы заработная плата и доплата за работу в ночное время.

Расчет доплаты при сдельной оплате труда

При сдельной оплате труда доплату за работу в ночное время рассчитывают исходя из часовой ставки работника-сдельщика. Размер часовой тарифной ставки устанавливают в штатном расписании.

Сумму доплаты определяют по формуле:

Количество часов, отработанных в ночное время	x	Часовая ставка заработной платы работника	x	Доплата, установленная в процентах от часовой ставки	=	Сумма доплаты
---	---	---	---	--	---	------------------

Пример. В ООО "Пассив" установлена сдельная оплата труда - 5 руб. за одно изделие. В январе токарь Иванов изготовил 1630 изделий. При этом в январе 4 часа Иванов работал в ночное время. Часовая тарифная ставка Иванова - 25 руб/ч.

По приказу руководителя ООО "Пассив" доплата за работу в ночное время составляет 40% от часовой тарифной ставки.

Основная заработная плата Иванова за январь составит:

5 руб/шт. x 1630 шт. = 8150 руб.

Доплата за работу в ночное время:

4 ч x 25 руб/ч x 40% = 40 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за работу в ночное время Иванову за январь составит:

8150 + 40 = 8190 руб.

При исчислении налога на доходы физических лиц сумма заработной платы Иванова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 8190 руб. - начислены Иванову заработная плата и доплата за работу в ночное время;

Дебет 70 Кредит 68

- 1013 руб. ((8190 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69

- 246 руб. (8190 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 2129 руб. (8190 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 7177 руб. (8190 - 1013) - выданы Иванову из кассы заработная плата и доплата за работу в ночное время.

Доплата за работу в вечернюю и ночную смену при многосменном режиме

Многосменным называется режим работы, при котором организация или ее подразделение (цех, участок) работает несколько смен в течение суток (например, в три смены по восемь часов). При этом работники фирмы в течение определенного периода времени (например, месяца) работают в разные смены.

Многосменный режим устанавливают, когда длительность производственного процесса превышает допустимую продолжительность ежедневной работы, а также в целях более эффективного использования оборудования и увеличения объема выпуска продукции (услуг).

Работникам, работающим в двух- или трехсменном режиме, должна начисляться доплата за работу в вечернюю и ночную смену.

Смена, в которой не меньше половины рабочего времени приходится на время с 22 до 6 часов, является ночной.

Смена, которая непосредственно предшествует ночной, является вечерней.

Минимальный размер доплат за работу в многосменном режиме установлен Постановлением Совмина СССР и ВЦСПС от 12 февраля 1987 г. N 194.

Доплата за каждый час работы в ночную смену начисляется в размере 40 процентов от часовой ставки. За каждый час работы в вечернюю смену начисляют доплату в размере 20 процентов от часовой ставки.

Ваша фирма может установить более высокую доплату. Конкретный размер доплаты за работу в многосменном режиме определяют в коллективном трудовом договоре или Положении об оплате труда.

Порядок расчета доплаты за работу в многосменном режиме зависит от формы оплаты труда:

- повременной;
- сдельной.

Расчет доплаты при повременной оплате труда

При повременной оплате труда заработная плата работников может исчисляться исходя:

- из часовой ставки;
- из дневной ставки;

- из месячного оклада.

Если работнику установлена часовая ставка заработной платы, то сумму доплаты рассчитывают так:

Количество часов, отработанных в вечернюю смену	x	Часовая ставка заработной платы	x 20% =	Доплата за работу в вечернюю смену
Количество часов, отработанных в ночную смену	x	Часовая ставка заработной платы	x 40% =	Доплата за работу в ночную смену

Пример. В ЗАО "Актив" установлен многосменный режим работы.

Работник ЗАО "Актив" Иванов в январе отработал 160 часов, в том числе 18 часов в вечернюю смену и 54 часа - в ночную.

Часовая ставка Иванова - 30 руб/ч.

Основная заработная плата Иванова за январь составит:

$160 \text{ ч} \times 30 \text{ руб/ч} = 4800 \text{ руб.}$

Доплата за работу в вечернюю смену:

$18 \text{ ч} \times 30 \text{ руб/ч} \times 20\% = 108 \text{ руб.}$

Доплата за работу в ночную смену:

$54 \text{ ч} \times 30 \text{ руб/ч} \times 40\% = 648 \text{ руб.}$

Общая сумма заработной платы и доплаты за многосменный режим работы Иванову в январе составит:

$4800 + 108 + 648 = 5556 \text{ руб.}$

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Иванова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб.

Организация платит взнос на страхование от несчастных случаев и профессиональных заболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Актива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 5556 руб. - начислены Иванову заработная плата и доплата за работу в многосменном режиме;

Дебет 70 Кредит 68

- 670 руб. $((5556 \text{ руб.} - 400 \text{ руб.}) \times 13\%)$ - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69

- 167 руб. $(5556 \text{ руб.} \times 3\%)$ - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 1445 руб. $(5556 \text{ руб.} \times 26\%)$ - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 4886 руб. $(5556 - 670)$ - выданы Иванову из кассы заработная плата и доплата за работу в многосменном режиме.

Если работнику установлена дневная ставка заработной платы, то часовую ставку, необходимую для определения суммы доплаты, рассчитывают так:

Дневная ставка	:	Количество рабочих часов в день	=	Часовая ставка
----------------	---	---------------------------------------	---	----------------

Пример. В ООО "Пассив" установлен многосменный режим работы. В январе работник ООО "Пассив" Яковлев отработал 160 часов, в том числе 16 часов - в вечернюю смену и 48 часов - в ночную. В январе 20 рабочих дней. Дневная ставка Яковлева - 250 руб/дн. В "Пассиве" установлен 8-часовой рабочий день. Часовая ставка заработной платы Яковлева:

$250 \text{ руб/дн.} : 8 \text{ ч} = 31,25 \text{ руб/ч.}$

Основная заработная плата Яковлева за январь составит:

250 руб/дн. x 20 р. д. = 5000 руб.

Доплата за работу в вечернюю смену:

16 ч x 31,25 руб/ч x 20% = 100 руб.

Доплата за работу в ночную смену:

48 ч x 31,25 руб/ч x 40% = 600 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за многосменный режим работы Яковлеву в январе составит:

5000 + 100 + 600 = 5700 руб.

Начисляя доплату, бухгалтер "Пассива" должен сделать такие же проводки, что и в предыдущем примере.

Если работнику вашей организации установлен месячный оклад, то часовую ставку, необходимую для определения суммы доплаты, рассчитывают так:

Месячный оклад	:	Количество рабочих часов в месяце	=	Часовая ставка
----------------	---	---	---	----------------

Пример. В ЗАО "Актив" установлен многосменный режим работы. Работнику ЗАО "Актив" Иванову установлен месячный оклад 10 000 руб. В январе Иванов отработал 160 часов, в том числе 10 часов - в вечернюю смену и 30 часов - в ночную. Часовая ставка заработной платы Иванова:

10 000 руб. : 160 ч = 62,50 руб/ч.

Доплата за работу в вечернюю смену:

10 ч x 62,50 руб/ч x 20% = 125 руб.

Доплата за работу в ночное время:

30 ч x 62,50 руб/ч x 40% = 750 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за работу в многосменном режиме Иванову в январе составит:

10 000 + 125 + 750 = 10 875 руб.

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Иванова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация платит взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Актива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 10 875 руб. - начислены Иванову заработная плата и доплата за работу в многосменном режиме;

Дебет 70 Кредит 68

- 1362 руб. ((10 875 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69

- 326 руб. (10 875 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 2828 руб. (10 875 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 9513 руб. (10 875 - 1362) - выданы Иванову из кассы заработная плата и доплата за работу в многосменном режиме.

Расчет доплаты при сдельной оплате труда

При сдельной оплате труда доплату за работу в ночное время рассчитывают исходя из часовой ставки работника-сдельщика. Размер часовой тарифной ставки устанавливают в штатном расписании. Сумму доплаты рассчитывают так:

Количество часов, отработанных в вечернюю смену	x	Часовая ставка заработной платы	x 20% =	Доплата за работу в вечернюю смену
---	---	------------------------------------	---------	--

Количество часов, отработанных в ночную смену	x	Часовая ставка заработной платы	x 40% =	Доплата за работу в ночную смену
---	---	------------------------------------	---------	--

Пример. В ООО "Пассив" установлен многосменный режим работы. В январе токарь Иванов отработал 160 часов, в том числе 8 часов - в вечернюю смену и 32 часа - в ночную. При этом он изготовил 1280 деталей.

Иванову установлена сдельная система оплаты труда - 6 руб. за одно изделие. Часовая тарифная ставка Иванова - 15 руб/ч.

Основная заработная плата Иванова за январь составит:

1280 шт. x 6 руб/шт. = 7680 руб.

Доплата за работу в вечернюю смену:

8 ч x 15 руб/ч x 20% = 24 руб.

Доплата за работу в ночную смену:

32 ч x 15 руб/ч x 40% = 192 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за работу в многосменном режиме Иванову за январь составит:

7680 + 24 + 192 = 7896 руб.

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Иванова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Фирма платит взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 7896 руб. - начислены Иванову заработная плата и доплата за работу в многосменном режиме;

Дебет 70 Кредит 68

- 974 руб. ((7896 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69

- 237 руб. (7896 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 2053 руб. (7896 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 6922 руб. (7896 - 974) - выданы Иванову из кассы заработная плата и доплата за работу в многосменном режиме.

Доплата за работу в праздничные и выходные дни

Работа в выходные и нерабочие праздничные дни, как правило, запрещается (ст. 113 ТК РФ). Между тем фирма может привлечь сотрудников к работе в выходные и праздничные дни с их письменного согласия в следующих случаях:

- для предотвращения производственной аварии, катастрофы либо стихийного бедствия;
- для предотвращения несчастных случаев, уничтожения или порчи имущества;
- для выполнения заранее непредвиденных работ, от срочного выполнения которых зависит нормальная работа организации в целом или ее отдельных подразделений.

Привлечение к работе в выходные и праздничные дни творческих работников организаций кинематографии, театров, СМИ и т.п. в бюджетных организациях допускается в порядке, устанавливаемом Правительством РФ, а в коммерческих организациях - в порядке, устанавливаемом коллективным договором.

В других случаях привлечение к работе в выходные и праздничные дни допускается с письменного согласия работника и с учетом мнения представительного органа работников.

Привлекать к работе в выходные и праздничные дни инвалидов и женщин, у которых есть дети в возрасте до трех лет, допускается, если такая работа не запрещена им по медицинским показаниям. Этих работников надо в письменной форме ознакомить со своим правом отказаться от работы в выходной или праздничный день.

Работу в праздничные и выходные дни оплачивают в двойном размере (ст. 153 ТК РФ). По желанию сотрудника, работавшего в выходной или праздничный день, ему может быть предоставлен другой день отдыха. В этом случае работу в праздничный день оплачивают в одинарном размере, а день отдыха не оплачивают.

Сотрудников привлекают к работе в праздники или выходные на основании приказа руководителя. В приказе указывают:

- праздничный или выходной день, в который должны работать сотрудники организации;
- подразделение, которое выполняет работу;
- фамилии, имена, отчества сотрудников, которые должны работать в праздник (выходной), а также их должности и суммы доплаты.

Вот образец такого приказа:

ООО "Пассив"

Приказ

от 5 марта 2006 г.

№ 12/РП

В связи с аварией в здании сборочного цеха

приказываю:

1. В соответствии с имеющимися письменными согласиями работников (прилагаются к приказу) объявить 8 марта 2006 г. рабочим днем для всех работников вспомогательного производства.

2. Бухгалтеру Л.М. Сапроновой начислить доплату за выполнение работ в праздничный день. Сумму доплат установить в размере двойной ставки за каждый час работ.

3. Менеджеру по персоналу Н.Г. Новиковой довести текст приказа до сведения всех работников ООО "Пассив".

Директор

Станов

/В.Д. Станов/

Размер доплаты за работу в праздничный (выходной) день установлен ст. 153 Трудового кодекса. Расчет суммы доплаты зависит от формы оплаты труда:

- повременной;
- сдельной.

Расчет доплаты при повременной оплате труда

При повременной оплате труда заработная плата работников может исчисляться исходя:

- из часовой ставки;
- из дневной ставки;
- из месячного оклада.

Если работнику вашей организации установлена часовая ставка заработной платы, то сумму доплаты рассчитывают так:

Часовая ставка	x	Количество часов, отработанных в праздничный (выходной) день	x 2 =	Сумма доплаты
-------------------	---	--	-------	------------------

Пример. В январе токарь ЗАО "Актив" Сомов отработал 168 часов, в том числе 8 часов - в праздничный день (1 января). Часовая ставка заработной платы токаря в ЗАО "Актив" - 95 руб/ч.

Основная заработная плата Сомова за январь составит:

95 руб/ч x (168 ч - 8 ч) = 15 200 руб.

Доплата за работу в праздничный день:

95 руб/ч x 8 ч x 2 = 1520 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за работу в праздник Сомову в январе составит:

15 200 + 1520 = 16 720 руб.

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Сомова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Актива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 16 720 руб. - начислены Сомову заработная плата и доплата за работу в праздник;

Дебет 70 Кредит 68
 - 2122 руб. ((16 720 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;
 Дебет 20 Кредит 69-1
 - 502 руб. (16 720 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;
 Дебет 20 Кредит 68 (69)
 - 4347 руб. (16 720 руб. x 26%) - начислен ЕСН;
 Дебет 70 Кредит 50-1
 - 14 598 руб. (16 720 - 2122) - выданы Сомову из кассы заработная плата и доплата за работу в праздник.

Если работнику установлена дневная ставка заработной платы, то сумму доплаты рассчитывают так:

Дневная ставка	x	Количество отработанных праздничных (выходных дней)	x 2 =	Сумма доплаты
----------------	---	---	-------	---------------

Пример. В январе фрезеровщик ЗАО "Актив" Иванов отработал 20 рабочих дней и 1 день в праздник (1 января). Дневная ставка заработной платы фрезеровщика в ЗАО "Актив" - 150 руб/дн. В январе 20 рабочих дней.

Основная заработная плата Иванова за январь:

150 руб/дн. x 20 р. д. = 3000 руб.

Доплата за работу в праздник:

150 руб/дн. x 1 дн. x 2 = 300 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за работу в праздник Иванову в январе составит:

3000 + 300 = 3300 руб.

Начисляя доплату, бухгалтер "Актива" должен сделать такие же проводки, что и в предыдущем примере.

Если работнику установлен месячный оклад, то для расчета суммы доплаты необходимо определить его часовую ставку. Ее рассчитывают так:

Месячный оклад	:	Количество рабочих часов в месяце	=	Часовая ставка
----------------	---	---	---	----------------

Работник может отработать праздничный или выходной день:

- в пределах установленной нормы рабочего времени;

- сверх установленной нормы рабочего времени.

Если работник работал в праздничный или выходной день в пределах установленной нормы рабочего времени (например, в пределах 160 часов при 40-часовой рабочей неделе), то доплату рассчитывают так:

Часовая ставка	x	Количество часов, отработанных в праздничный (выходной) день	=	Сумма доплаты
-------------------	---	--	---	------------------

Пример. В ноябре работник ЗАО "Актив" Петров отработал 159 часов (в пределах установленной нормы рабочего времени). При этом 8 часов было отработано в праздничный день (7 ноября). В ноябре Петрову был установлен оклад в сумме 4400 руб.

Часовая ставка заработной платы Петрова составит:

4400 руб. : 159 ч = 27,67 руб/ч.

Доплата за работу в праздничный день:

27,67 руб/ч x 8 ч = 221 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за работу в праздничный день Петрову в ноябре составит:

$$4400 + 221 = 4621 \text{ руб.}$$

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Петрова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Актива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 4621 руб. - начислены Петрову заработная плата и доплата за работу в праздничный день;

Дебет 70 Кредит 68

- 549 руб. ((4621 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69

- 139 руб. (4621 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 69

- 1201 руб. (4621 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 4072 руб. (4621 - 549) - выданы Петрову из кассы заработная плата и доплата за работу в праздник.

Если сотрудник превысил установленную норму рабочего времени (например, отработал 164 часа при норме рабочего времени 160 часов), работая в праздничные или выходные дни, доплату рассчитывают так:

Часовая ставка	x	Количество часов, отработанных в праздничный (выходной) день	x 2 =	Сумма доплаты
-------------------	---	--	-------	------------------

Пример. В ноябре работник ООО "Пассив" Иванов при норме рабочего времени 159 часов фактически отработал 167 часов. При этом 8 часов было отработано в праздничный день (7 ноября) по приказу руководителя "Пассива".

Месячный оклад Иванова в ноябре - 4770 руб.

Часовая ставка заработной платы Иванова равна:

$$4770 \text{ руб.} : 159 \text{ ч} = 30 \text{ руб./ч.}$$

Доплата за работу в праздничный день:

$$30 \text{ руб./ч} \times 8 \text{ ч} \times 2 = 480 \text{ руб.}$$

Общая сумма заработной платы и доплаты за работу в праздничный день Иванову за ноябрь составит:

$$4770 + 480 = 5250 \text{ руб.}$$

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Иванова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 5250 руб. - начислены Иванову заработная плата и доплата за работу в праздничный день;

Дебет 70 Кредит 68

- 631 руб. ((5250 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69

- 158 руб. (5250 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 1365 руб. (5250 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 4619 руб. (5250 - 631) - выданы Иванову из кассы заработная плата и доплата за работу в праздничный день.

Расчет доплаты при сдельной оплате труда

При сдельной оплате труда доплату рассчитывают так:

Количество продукции, произведенной в праздничный (выходной) день	x	Расценка за единицу изделия	x 2 =	Сумма доплаты
--	---	-----------------------------------	-------	---------------

Пример. Швея-мотористка ЗАО "Актив" Астахова в ноябре изготовила 1212 строительных перчаток. По приказу руководителя Астахова привлекалась к работе в праздничный день - 7 ноября. В этот день она изготовила 12 перчаток.

В "Активе" установлена сдельная оплата труда - 3 руб. за одну перчатку.

Основная заработная плата Астаховой за ноябрь составит:

3 руб/шт. x (1212 шт. - 12 шт.) = 3600 руб.

Доплата за работу в праздничный день:

12 шт. x 3 руб/шт. x 2 = 72 руб.

Общая сумма заработной платы и доплаты за работу в праздничный день Астаховой в ноябре составит:

3600 + 72 = 3672 руб.

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Астаховой уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Актива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 3672 руб. - начислены Астаховой заработная плата и доплата за работу в праздничный день;

Дебет 70 Кредит 68

- 425 руб. ((3672 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69

- 110 руб. (3672 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 955 руб. (3672 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 3247 руб. (3672 - 425) - выданы Астаховой из кассы заработная плата и доплата за работу в праздник.

Доплата за совмещение и выполнение обязанностей временно отсутствующих сотрудников

С согласия работника его можно привлечь к работе по другой специальности с сохранением основных трудовых обязанностей (совмещение профессий или должностей). Также ему можно поручить работу сотрудника, который временно отсутствует.

В этих случаях вы обязаны начислить работнику доплату. Размер доплаты и порядок ее расчета устанавливают в трудовом договоре.

Доплату начисляют на основании приказа руководителя. В приказе указывают должность, по которой сотрудник будет выполнять работы, объем и сроки работ, размер доплаты.

Приказ может выглядеть так:

ЗАО "Актив"

Приказ

от 25 июня 2006 г.

N 34/РД

1. На водителя автомобиля "Газель" С.С. Петрова с его согласия на период со 2 июля по 31 декабря 2006 г. возложить обязанности грузчика с выполнением работ по переноске и размещению груза внутри автомобиля.

2. Бухгалтеру Л.М. Левченко начислить доплату С.С. Петрову за совмещение профессий водителя и грузчика в размере 20 процентов его часовой тарифной ставки.

Директор

Станов

/В.Д. Станов/

Порядок расчета доплаты за совмещение профессий и выполнение работ временно отсутствующего работника зависит от формы оплаты труда:

- повременной;
- сдельной.

Расчет доплаты при повременной оплате труда

При повременной оплате труда по договоренности между работником и работодателем доплата может устанавливаться:

- в твердой сумме (например, 1000 руб.);
- в процентах от часовой (дневной) ставки или оклада работника;
- в процентах от часовой (дневной) ставки или оклада по профессии (должности), которую работник совмещает (при совмещении профессий);
- в процентах от часовой (дневной) ставки или оклада отсутствующего работника.

Пример. В октябре водитель ООО "Пассив" Петров совмещал профессию грузчика. Часовая ставка Петрова - 75 руб/ч. В октябре Петров отработал 184 часа. По приказу директора ООО "Пассив" Петрову начисляется доплата в размере 20% от его часовой ставки.

Основная заработная плата Петрова за октябрь составит:

$75 \text{ руб/ч} \times 184 \text{ ч} = 13\,800 \text{ руб.}$

Доплата Петрову за совмещение профессий составит:

$75 \text{ руб/ч} \times 20\% \times 184 \text{ ч} = 2\,760 \text{ руб.}$

Общая сумма заработной платы Петрова за октябрь составит:

$13\,800 + 2\,760 = 16\,560 \text{ руб.}$

Предположим, что Петров не имеет права на стандартные налоговые вычеты при исчислении налога на доходы физических лиц. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать проводки:

Дебет 44 Кредит 70

- 16 560 руб. - начислены Петрову заработная плата и доплата за совмещаемую работу;

Дебет 70 Кредит 68

- 2153 руб. (16 560 руб. $\times$ 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 44 Кредит 69

- 497 руб. (16 560 руб. $\times$ 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 44 Кредит 68 (69)

- 4306 руб. (16 560 руб. $\times$ 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 14 407 руб. (16 560 - 2153) - выданы Петрову из кассы заработная плата и доплата за совмещаемую работу.

Расчет доплаты при сдельной оплате труда

При сдельной оплате труда порядок расчета доплаты устанавливается в коллективном (индивидуальном) трудовом договоре.

Как правило, сумму доплаты рассчитывают исходя из количества продукции, которую изготовил работник по другой профессии, и сдельных расценок на нее.

Пример. За февраль токарь 5-го разряда ЗАО "Металлремонт" Широков изготовил 200 изделий.

В "Металлремонте" для токаря 5-го разряда установлена сдельная оплата труда - 25 руб. за одно изделие.

В феврале Широков выполнял шлифовальные работы. Широковым было отшлифовано 300 изделий. Сдельная расценка по работе шлифовщика - 3 руб. за одно изделие.

Заработная плата Широкова за февраль составит:

$200 \text{ шт.} \times 25 \text{ руб/шт.} = 5\,000 \text{ руб.}$

Доплата за работу другой квалификации:

$300 \text{ шт.} \times 3 \text{ руб/шт.} = 900 \text{ руб.}$

Общая сумма начисленной заработной платы:

$5\,000 + 900 = 5\,900 \text{ руб.}$

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Широкова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от

несчастных случаев на производстве и профзаболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Металлоремонта" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 5900 руб. - начислены Широкову заработная плата и доплата за работу другой квалификации;

Дебет 70 Кредит 68

- 715 руб. ((5900 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69-1

- 177 руб. (5900 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 1534 руб. (5900 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 5185 руб. (5900 - 715) - выданы Широкову из кассы заработная плата и доплата за работу другой квалификации.

Надбавки

Многие фирмы помимо заработной платы выплачивают работникам различные надбавки.

По законодательству они бывают такие:

- за подвижной характер работы;
- за разъездной характер работы;
- за работу вахтовым методом.

Все надбавки отражают в учете в том же порядке, что и основную зарплату. Начисление надбавки отразите по кредиту счета 70, а корреспондирующий с ним счет выберите исходя из того, в каком подразделении работает и какую работу выполняет работник, которому начисляется надбавка.

Суммы надбавок облагают налогом на доходы, единым социальным налогом, а также взносами на обязательное пенсионное страхование и на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний.

Суммы надбавок, которые установлены законодательно или предусмотрены трудовым договором с работником, уменьшают налогооблагаемую прибыль организации (ст. 255 части второй НК РФ).

Надбавка за подвижной характер работы

Если работник часто выезжает к месту работы и у него нет возможности ежедневно возвращаться к месту проживания (например, при строительстве объекта в удаленной местности), ему должна выплачиваться эта надбавка. Как правило, такие надбавки устанавливают в строительных организациях. Подвижной характер работы должен быть согласован с работником при приеме его на работу и оговорен в трудовом договоре.

Надбавку за подвижной характер работы не выплачивают работникам:

- за те дни, которые работник находился в отпуске, на санаторно-курортном лечении, а также за дни невыхода на работу без уважительной причины;
- обслуживающих, вспомогательных и подсобных хозяйств, которые заняты на временной эксплуатации строящихся объектов;
- выполняющим работы вахтовым методом и получающим соответствующую надбавку.

Надбавку за подвижной характер работы сохраняют на период:

- временной нетрудоспособности работника;
- нахождения женщин в отпуске по беременности и родам.

Обычно надбавку за подвижной характер работы начисляют в процентах от часовой (дневной) ставки или месячного оклада работника.

Размер надбавки фирма может установить самостоятельно. Порядок ее расчета закрепляют в трудовых или коллективном договоре с сотрудниками фирмы. Как правило, размер надбавки за подвижной характер работы устанавливают в следующих размерах:

- 40 процентов от часовой (дневной) ставки или месячного оклада при работе в районах Крайнего Севера, Амурской области, Хабаровского и Приморского краев;
- 30 процентов от часовой (дневной) ставки или месячного оклада при работе в остальных районах.

Многие фирмы ограничивают максимальный размер такой надбавки. Например, выдают ее только в пределах суточных, которые выплачивают при командировках по России (100 руб. в день).

Надбавку начисляют за все дни пребывания на отдаленном участке работы, а также за дни нахождения в пути от места размещения организации или сборного пункта до места, где будет выполняться работа.

Порядок расчета надбавки зависит от системы оплаты труда, установленной в организации. Труд работников может оплачиваться исходя:

- из часовых ставок;
- из дневных ставок;
- из месячного оклада.

Размеры часовых (дневных) ставок или месячных окладов устанавливают в штатном расписании.

Если работнику установлена часовая ставка, то сумму надбавки рассчитывают так:

Количество часов, отработанных на удаленном участке (включая время в пути)	х	Часовая ставка работника	х	Размер надбавки в процентах	=	Сумма надбавки
---	---	--------------------------------	---	-----------------------------------	---	-------------------

Пример. В январе работник ЗАО "Актив" Сомов отработал на строительном объекте 160 часов (20 рабочих дней). ЗАО "Актив" находится в Москве.

Часовая ставка заработной платы Сомова - 35 руб/ч. Работа выполнялась на объекте, который находится в Московской области.

Надбавка за подвижной характер работы, установленная "Активом", равна 30%, но не больше суммы суточных. Надбавка составит:

$35 \text{ руб/ч} \times 160 \text{ ч} \times 30\% = 1680 \text{ руб.}$

Максимальная сумма надбавки не может превышать:

$100 \text{ руб.} \times 20 \text{ р. д.} = 2000 \text{ руб.}$

Заработная плата Сомова за январь:

$35 \text{ руб/ч} \times 160 \text{ ч} = 5600 \text{ руб.}$

Общая сумма заработной платы и надбавки за подвижной характер работы Сомову в январе составит:

$5600 + 1680 = 7280 \text{ руб.}$

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Сомова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Актива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 7280 руб. - начислены Сомову заработная плата и надбавка;

Дебет 70 Кредит 68

- 894 руб. $((7280 \text{ руб.} - 400 \text{ руб.}) \times 13\%)$ - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69

- 218 руб. $(7280 \text{ руб.} \times 3\%)$ - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 1893 руб. $(7280 \text{ руб.} \times 26\%)$ - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 6386 руб. $(7280 - 894)$ - выданы Сомову из кассы заработная плата и надбавка.

Если работнику установлена дневная ставка заработной платы, то сумму надбавки рассчитывают так:

Количество дней, отработанных на удаленном участке (включая время в пути)	х	Дневная ставка работника	х	Размер надбавки в процентах	=	Сумма надбавки
--	---	--------------------------------	---	-----------------------------------	---	-------------------

Пример. В январе работник ЗАО "Актив" Сомов отработал 20 рабочих дней на строительном объекте. ЗАО "Актив" находится в Москве.

Дневная ставка заработной платы Сомова - 250 руб/дн. Работа выполнялась на объекте, который находится в Московской области. Надбавка установлена "Активом" в размере 30%, но не больше суммы суточных.

Надбавка составит:

$250 \text{ руб/дн.} \times 20 \text{ р. д.} \times 30\% = 1500 \text{ руб.}$

Максимальная сумма надбавки не может превышать:

$100 \text{ руб.} \times 20 \text{ р. д.} = 2000 \text{ руб.}$

Заработная плата Сомова за январь:

$250 \text{ руб/дн.} \times 20 \text{ р. д.} = 5000 \text{ руб.}$

Общая сумма заработной платы и надбавки за подвижной характер работы Сомову в январе составит:

$5000 + 1500 = 6500 \text{ руб.}$

Начисляя надбавку, бухгалтер "Актива" должен сделать такие же проводки, что и в предыдущем примере.

Если работнику вашей организации установлен месячный оклад, то сумму надбавки рассчитывают так:

Месячный оклад	:	Количество рабочих дней в месяце	x	Количество дней, отработанных на удаленном участке (включая время в пути)	x	Размер надбавки в процентах	=	Сумма надбавки
----------------	---	----------------------------------	---	---	---	-----------------------------	---	----------------

Пример. Строительная организация ОАО "Стройсервис" располагается в Москве и ведет строительство в разных регионах. Работник ОАО "Стройсервис" Петров в августе был направлен на стройку в Московскую область.

Месячный оклад Петрова - 12 000 руб. Общее количество рабочих дней в августе - 22 дня. Рабочие дни отработаны Петровым полностью.

Надбавка установлена "Стройсервисом" в размере 30%, но не больше суммы суточных. Надбавка за подвижной характер работы составит:

$12\,000 \text{ руб.} : 22 \text{ р. д.} \times 22 \text{ дн.} \times 30\% = 3600 \text{ руб.}$

Норма суточных составит:

$22 \text{ дн.} \times 100 \text{ руб.} = 2200 \text{ руб.}$

Следовательно, сумма надбавки, которая должна быть выплачена Петрову, не может превышать 2200 руб. Общая сумма заработной платы и надбавки за подвижной характер работы Петрову за август составит:

$12\,000 + 2200 = 14\,200 \text{ руб.}$

Петров не имеет права на применение стандартных налоговых вычетов при исчислении налога на доходы физических лиц. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%. Бухгалтер "Стройсервиса" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 14 200 руб. - начислены Петрову заработная плата и надбавка за подвижной характер работы;

Дебет 70 Кредит 68

- 1846 руб. (14 200 руб. x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69

- 426 руб. (14 200 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 3692 руб. (14 200 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 12 354 руб. (14 200 - 1846) - выданы Петрову из кассы заработная плата и надбавка за подвижной характер работы за август.

Надбавка за разъездной характер работы

Надбавку за разъездной характер работы выплачивают, если работник выполняет работы, находясь всю или большую часть времени в разъездах (например, работники строительных и транспортных организаций, курьеры, экспедиторы).

Размер надбавки и порядок ее расчета фирма устанавливает в трудовых или коллективном договоре с сотрудниками. Как правило, такую надбавку начисляют в процентах от часовой (дневной) ставки сотрудника или его месячного оклада.

Размер надбавки, например, может быть таким:

- 20 процентов, если работник находится в разъездах 12 и более дней в месяце;
- 15 процентов, если работник находится в разъездах менее 12 дней в месяце.

Фирма может ограничить максимальный размер такой надбавки. Например, выдавать ее только в пределах суточных, которые выплачивают при командировках по России (100 руб. в день). Устанавливать более высокие размеры надбавок мы не рекомендуем. Это может вызвать вопросы у проверяющих относительно обоснованности таких начислений.

Сумму надбавок за разъездной характер работы облагают налогом на доходы физлиц, единым социальным, а также взносами на обязательное пенсионное страхование и на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний в обычном порядке. На сумму надбавок фирма может уменьшить свою налоговую прибыль, но при условии, что эти надбавки зафиксированы в трудовом (коллективном) договоре с сотрудником.

Порядок расчета суммы надбавки зависит от системы оплаты труда, установленной в организации. Труд работников может оплачиваться исходя:

- из часовых ставок;
- из дневных ставок;
- из месячного оклада.

Размеры часовых (дневных) ставок или месячных окладов определяют в штатном расписании.

Если работнику установлена часовая ставка заработной платы, то сумму надбавки рассчитывают так:

Количество отработанных часов	x	Часовая ставка работника	x	Размер надбавки в процентах	=	Сумма надбавки
-------------------------------------	---	-----------------------------	---	-----------------------------------	---	-------------------

Пример. В январе экспедитор ЗАО "Актив" Сомов отработал 160 часов. Часовая ставка экспедитора в ЗАО "Актив" - 35 руб/ч.

Надбавка за разъездной характер работы составит:

35 руб/ч x 160 ч x 20% = 1120 руб.

Максимальная сумма надбавки, установленная фирмой, не может превышать сумму суточных:

100 руб. x 20 р. д. = 2000 руб.

Заработная плата Сомова за январь:

35 руб/ч x 160 ч = 5600 руб.

Общая сумма заработной платы и надбавки за разъездной характер работы Сомову в январе составит:

5600 + 1120 = 6720 руб.

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Сомова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Актива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 6720 руб. - начислены Сомову заработная плата и надбавка;

Дебет 70 Кредит 68

- 822 руб. ((6720 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 20 Кредит 69

- 202 руб. (6720 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 20 Кредит 68 (69)

- 1747 руб. (6720 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 5898 руб. (6720 - 822) - выданы Сомову из кассы заработная плата и надбавка.

Если работнику установлена дневная ставка заработной платы, то сумму надбавки рассчитывают так:

Количество отработанных дней	x	Дневная ставка работника	x	Размер надбавки в процентах	=	Сумма надбавки
------------------------------------	---	-----------------------------	---	-----------------------------------	---	-------------------

Пример. В январе экспедитор ЗАО "Актив" Сомов отработал 20 рабочих дней. Дневная ставка экспедитора в ЗАО "Актив" - 250 руб/дн.

Надбавка за разъездной характер работы:

250 руб/дн. x 20 р. д. x 20% = 1200 руб.

Максимальная сумма надбавки, установленная фирмой, не может превышать сумму суточных:

100 руб. x 20 р. д. = 2000 руб.

Заработная плата Сомова за январь:

250 руб/дн. x 20 р. д. = 5000 руб.

Общая сумма заработной платы и надбавки за разъездной характер работы Сомову в январе составит:

5000 + 1200 = 6200 руб.

Начисляя надбавку, бухгалтер "Актива" должен сделать такие же проводки, что и в предыдущем примере.

Если работнику установлен месячный оклад, то сумму доплаты рассчитывают так:

Месячный оклад	:	Количество рабочих дней в месяце	x	Количество отработанных дней	x	Размер надбавки в процентах	=	Сумма надбавки
-------------------	---	--	---	------------------------------------	---	-----------------------------------	---	-------------------

Пример. Иванов работает курьером в ООО "Пассив". В его обязанности входит ежедневная доставка товаров клиентам. Месячный оклад Иванова - 4000 руб. В январе 20 рабочих дней. Из-за болезни Иванов не работал в январе 2 рабочих дня. Сумма надбавки, выплачиваемой Иванову за разъездной характер работы, составит:

4000 руб. : 20 р. д. x 18 дн. x 20% = 720 руб.

Общая сумма заработной платы и надбавки за разъездной характер работы Иванову за январь составит:

4000 + 720 = 4720 руб.

При исчислении налога на доходы физических лиц заработная плата Иванова уменьшается на стандартный налоговый вычет - 400 руб. Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний по ставке 3%, а единый социальный налог - по ставке 26%.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать проводки:

Дебет 26 Кредит 70

- 4720 руб. - начислены Иванову заработная плата и надбавка за разъездной характер работы;

Дебет 70 Кредит 68

- 562 руб. ((4720 руб. - 400 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 26 Кредит 69

- 142 руб. (4720 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 26 Кредит 68 (69)

- 1227 руб. (4720 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 4158 руб. (4720 - 562) - выданы Иванову из кассы заработная плата и надбавка за разъездной характер работы.

Надбавка за работу вахтовым методом

При вахтовом методе работники, выполняя работу, не имеют возможности каждый день возвращаться к месту их постоянного проживания. Например, рабочие строительной организации, находящейся в Мурманске, направлены на стройку в отдаленный район Мурманской области.

Таким образом, вахтовый метод применяют при значительном удалении места выполнения работы от места нахождения фирмы. Сотрудники, привлекаемые к работам вахтовым методом, в период нахождения на объекте проживают в специальных вахтовых поселках.

В этом случае перемещение работников в другую местность не считается переводом на другое место работы. За вахтовый метод работы сотруднику должна выплачиваться надбавка. Работник может быть привлечен к работе вахтовым методом только с его согласия. Работа вахтовым методом делится, как правило, на смены, которые называются вахтами.

Вахтой считают общий период, включающий время выполнения работ на объекте и время междусменного отдыха в вахтовом поселке.

Продолжительность вахты не должна превышать одного месяца. В исключительных случаях - трех месяцев.

При вахтовом методе работы устанавливают суммированный учет рабочего времени за месяц, квартал или иной, более длительный период, но не более чем за один год. Учетный период охватывает все рабочее время, время в пути от места нахождения фирмы или от пункта сбора до места выполнения работы и обратно, а также время отдыха, приходящееся на данный календарный отрезок времени. Общая продолжительность рабочего времени за учетный период не должна превышать нормальное число рабочих часов, установленное Трудовым кодексом.

Обычно надбавку за вахтовый метод работы начисляют в процентах к месячной тарифной ставке или месячному окладу работника. Размер и порядок расчета надбавки фирма устанавливает сама и определяет их в трудовом (коллективном) договоре с сотрудником (ст. 302 ТК РФ). Сумма надбавки, например, может быть такой:

- 75 процентов - для сотрудников районов Крайнего Севера и приравненных к ним местностей, а также работников строительных организаций;
- 50 процентов - для сотрудников районов Европейского Севера, Сибири и Дальнего Востока, а также районов освоения Прикаспийского нефтегазового комплекса;
- 30 процентов - для сотрудников остальных районов.

Надбавка за вахтовый метод предусматривает выплату денег взамен суточных. Поэтому размер надбавки, как правило, не превышает норму суточных, которые выплачивают работникам при командировках по России (100 руб. в день).

Данная надбавка не облагается ЕСН, пенсионными взносами и налогом на доходы (Письмо ФНС России от 27 июня 2005 г. N 05-1-03/590). Кроме того, с сотрудников нужно удерживать налог на доходы. Об этом сказано в Письме Минфина России от 9 марта 2005 г. N 03-05-02-04/46.

Надбавку за вахтовый метод выплачивают за каждый календарный день пребывания в местах производства работ в период вахты, а также за фактические дни нахождения в пути от места расположения организации-работодателя (пункта сбора) до места выполнения работы и обратно.

Порядок расчета надбавки зависит от системы оплаты труда, установленной в организации. Труд работников может оплачиваться исходя:

- из часовых ставок;
- из дневных ставок;
- из месячного оклада (месячной ставки).

Размеры часовых (дневных) ставок или месячных окладов устанавливают в штатном расписании.

Если работнику установлена часовая ставка заработной платы, то месячную тарифную ставку, необходимую для определения суммы надбавки, рассчитывают так:

Количество рабочих часов в месяце	x	Часовая ставка работника	=	Месячная тарифная ставка
---	---	-----------------------------	---	-----------------------------

Сумму надбавки определяют по формуле:

Месячная тарифная ставка	x	Размер надбавки в процентах	=	Сумма надбавки
-----------------------------	---	--------------------------------	---	----------------

Пример. Работник ООО "Пассив" Петров работает вахтовым методом. В августе Петров отработал 272 часа (22 дня). Часовая ставка Петрова - 30 руб/ч.

За работу вахтовым методом Петрову начисляется надбавка в размере 30% от его месячной тарифной ставки, но не больше размера суточных.

В августе 176 рабочих часов (при 40-часовой рабочей неделе).

Месячная тарифная ставка Петрова составит:

$176 \text{ ч} \times 30 \text{ руб/ч} = 5280 \text{ руб.}$

Сумма надбавки составит:

$5280 \text{ руб.} \times 30\% = 1584 \text{ руб.}$

Максимальная сумма надбавки, рассчитанная исходя из нормы суточных, составит:

$22 \text{ дн.} \times 100 \text{ руб.} = 2200 \text{ руб.}$

Сумма надбавки, которая начислена Петрову, не превышает 2200 руб. Поэтому надбавка выплачивается в сумме 1584 руб.

Основная заработная плата Петрова за август составит:

$272 \text{ ч} \times 30 \text{ руб/ч} = 8160 \text{ руб.}$

Общая сумма заработной платы и надбавки за вахтовый метод работы Петрову составит:

$8160 + 1584 = 9744 \text{ руб.}$

Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний по ставке 3%.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 9744 руб. - начислены Петрову заработная плата и надбавка за вахтовый метод работы;

Дебет 20 Кредит 69-1

- 292 руб. ($9744 \text{ руб.} \times 3\%$) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 9744 руб. - выданы Петрову из кассы заработная плата и надбавка за вахтовый метод работы.

Если работнику установлена дневная ставка заработной платы, то месячную ставку, необходимую для определения суммы надбавки, рассчитывают так:

Количество рабочих дней в месяце	x	Дневная ставка работника	=	Месячная тарифная ставка
--	---	-----------------------------	---	-----------------------------

Сумму надбавки определяют по формуле:

Месячная тарифная ставка	x	Размер надбавки в процентах	=	Сумма надбавки
-----------------------------	---	--------------------------------	---	----------------

Пример. Работник ООО "Пассив" Петров работает вахтовым методом. При 8-часовом рабочем дне дневная ставка Петрова - 350 руб/дн.

В августе Петров отработал 272 часа (22 дня). За работу вахтовым методом Петрову начисляется надбавка в размере 30% от его месячной тарифной ставки, но не больше размера суточных.

В августе 22 рабочих дня (при пятидневной рабочей неделе).

Месячная тарифная ставка Петрова составит:

$22 \text{ р. д.} \times 350 \text{ руб/дн.} = 7700 \text{ руб.}$

Сумма надбавки составит:

$7700 \text{ руб.} \times 30\% = 2310 \text{ руб.}$

Максимальная сумма надбавки, рассчитанная исходя из нормы суточных, не может превышать:

$22 \text{ дн.} \times 100 \text{ руб.} = 2200 \text{ руб.}$

Сумма надбавки, которая начислена Петрову, превышает 2200 руб. Поэтому надбавка выплачивается в пределах 2200 руб.

Основная заработная плата Петрова за август составит:

$350 \text{ руб/дн.} : 8 \text{ ч} \times 272 \text{ ч} = 11\,900 \text{ руб.}$

Общая сумма заработной платы и надбавки за вахтовый метод работы Петрову составит:

$11\,900 + 2200 = 14\,100 \text{ руб.}$

Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по ставке 3%.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70
 - 14 100 руб. - начислены Петрову заработная плата и надбавка за вахтовый метод работы;
 Дебет 20 Кредит 69-1
 - 423 руб. (14 100 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;
 Дебет 70 Кредит 50-1
 - 14 100 руб. - выданы Петрову из кассы заработная плата и надбавка за вахтовый метод работы.

Если работнику установлен месячный оклад (месячная тарифная ставка), то сумму надбавки рассчитывают так:

Месячный оклад (тарифная ставка)	x	Размер надбавки в процентах	=	Сумма надбавки
-------------------------------------	---	--------------------------------	---	----------------

Пример. Сотрудник ООО "Пассив" Петров работает вахтовым методом. При 8-часовом рабочем дне месячный оклад Петрова - 7000 руб. В августе Петров отработал 272 часа (22 дня). За работу вахтовым методом Петрову начисляют надбавку в размере 30% от его месячного оклада, но не больше размера суточных.

Сумма надбавки составит:

7000 руб. x 30% = 2100 руб.

Максимальная сумма надбавки, рассчитанная исходя из нормы суточных, составит:

22 дн. x 100 руб. = 2200 руб.

Сумма надбавки, которая начислена Петрову, не превышает 2200 руб. Поэтому надбавку выплачивают в сумме 2100 руб.

Основная заработная плата Петрова за август составит:

7000 руб. : 22 дн. : 8 ч x 272 ч = 10 818 руб.

Общая сумма заработной платы и надбавки за вахтовый метод работы Петрову составит:

10 818 + 2100 = 12 918 руб.

Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний по ставке 3%.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 12 918 руб. - начислены Иванову заработная плата и надбавка за вахтовый метод работы;

Дебет 20 Кредит 69-1

- 388 руб. (12 918 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 12 918 руб. - выданы Иванову из кассы заработная плата и надбавка за вахтовый метод работы за август.

Компенсации

Фирма должна выплачивать работникам различные компенсации. Например, за использование личного имущества в служебных целях, за неиспользованный отпуск, за задержку зарплаты. Рассмотрим эти выплаты подробнее.

Компенсация за использование личного имущества

Законодательство разрешает выплачивать сотруднику компенсацию за то, что он пользуется своим имуществом в служебных целях. Чаще всего это мобильные телефоны, факсы, компьютеры, принтеры и др. Размер компенсации вы можете установить любой. Законодательство не ограничивает эти выплаты.

Единственное условие - размер компенсации должен быть оговорен в трудовом договоре с сотрудником (ст. 188 ТК РФ). На сумму компенсации фирма может уменьшить налоговую прибыль. Об этом сказано в п. 25 ст. 255 Налогового кодекса.

С выплаченной сотруднику суммы не нужно удерживать налог на доходы и единый соцналог. Объясним, почему.

В п. 3 ст. 217 и в пп. 2 п. 1 ст. 238 Налогового кодекса сказано, что этими налогами не облагаются компенсации, связанные с исполнением сотрудником своих "трудовых обязанностей" в пределах норм. Однако в законодательстве таких норм для расчета ЕСН и налога на доходы нет.

А исходя из положений ст. 188 Трудового кодекса, как уже было сказано, размер компенсации определяется соглашением сторон трудового договора. Следовательно, такие выплаты не облагаются НДФЛ и единым соцналогом в полном объеме. Аналогичная ситуация с пенсионными взносами. Платить их с суммы компенсации не нужно. Ведь база для их начисления та же самая, что и у ЕСН.

Не придется начислять и взносы по травматизму. Об этом сказано в п. 10 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765.

Единственное, о чем не нужно забывать в этой ситуации, - принцип экономической целесообразности. Представим ситуацию: фирма установила сотруднику компенсацию за использование его компьютера в размере 10 000 руб. в месяц. Чем можно обосновать целесообразность такого расхода? За три месяца фирма сможет купить собственный новый компьютер! И это обойдется гораздо дешевле. Так что не слишком увлекайтесь и платите разумные компенсации, иначе инспекторы посчитают эти затраты необоснованными и в итоге не разрешат вам учесть их в расходах по налогу на прибыль. Как правило, компенсацию выплачивают в пределах суммы износа (амортизации), рассчитанного исходя из официально установленных норм. Чтобы определить норму амортизации, можно воспользоваться Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы (утв. Постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. N 1). Конкретный размер и порядок выплаты компенсаций устанавливает работодатель по согласованию с работником.

Пример. Сотрудник ЗАО "Актив" Петров использует в работе личный персональный компьютер.

По приказу руководителя Петрову ежемесячно выплачивается компенсация за использование личного имущества. Рыночная стоимость компьютера на дату начала его эксплуатации в организации - 18 000 руб.

В соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, срок полезного использования персонального компьютера (код 14 302 0000) - от трех до пяти лет включительно (третья амортизационная группа).

Предположим, что согласно учетной политике "Актива" для основных средств, включенных в третью амортизационную группу, срок полезного использования составляет три года (36 месяцев).

Норма амортизации по персональному компьютеру составит:

$(1 : 36 \text{ мес.}) \times 100\% = 2,78\%$.

Ежемесячная сумма компенсации, подлежащая выплате Петрову, составит:

$18\,000 \text{ руб.} \times 2,78\% = 500 \text{ руб.}$

Сложнее будет, если вы решите платить сотруднику за пользование его автомобилем. Определить сумму компенсации вы можете, конечно, сами, но вот учесть эти расходы при расчете налога на прибыль будете вправе только по установленной законом норме (пп. 11 п. 1 ст. 264 НК РФ). Эти нормы есть в Постановлении Правительства РФ от 8 февраля 2002 г. N 92.

Для легковых автомобилей с объемом двигателя до 2000 куб. см компенсация учитывается для целей налогообложения прибыли в сумме 1200 руб., а более 2000 куб. см - 1500 руб. в месяц. При этом не важно, какой автомобиль используется - отечественный или иностранный.

С соцналогом в этом случае проблем не возникнет. Сумму, выплаченную в пределах нормы, облагать налогом не нужно на основании п. 1 ст. 238 Налогового кодекса. А сумма, превышающая эту норму, не подпадает под налогообложение, так как она не уменьшает налог на прибыль (п. 3 ст. 236 НК РФ).

Какую сумму в этом случае не нужно облагать налогом на доходы? Всю сумму компенсации, установленную фирмой, или только рассчитанную в пределах нормы? Налоговые инспекторы утверждают, что только взятую по норме (см. Письмо МНС России от 2 июня 2004 г. N 04-2-06/419@). Однако эта точка зрения неверная. Дело в том, что нормы Правительство установило исключительно для расчета налога на прибыль, а для налога на доходы эти нормы не действуют. Такую позицию поддерживают и судьи (см. Постановление ФАС Уральского округа от 26 января 2004 г. N Ф09-5007/03-АК).

Выходит, удерживать и платить налог на доходы физлиц не нужно со всей суммы компенсации, которую установила сама фирма. Конечно, поступив так, вы должны быть готовы к спору с контролерами.

Нет норм и для расчета взносов по травматизму. Поэтому со всей суммы компенсации, прописанной в трудовом договоре, платить взносы не нужно.

Обратите внимание на один нюанс. Уменьшать налоговую прибыль на сумму компенсации за пользование телефоном, факсом и т.д. фирма может ежемесячно, сразу после того, как начислит эту сумму в учете, то есть независимо от того, была она выплачена сотруднику или нет (п. 4 ст. 272 НК РФ). Иная ситуация с компенсацией за личный автомобиль. Уменьшить налоговую прибыль на эти расходы фирма сможет только после того, как выплатит такую компенсацию сотруднику. Об

этом сказано в пп. 4 п. 7 ст. 272 Налогового кодекса. Поэтому сумму, которая причитается сотруднику за истекший месяц, лучше выдавать в последних числах месяца.

Компенсацию выплачивают ежемесячно на основании приказа руководителя фирмы. В нем указывают фамилию, имя и отчество лица, получающего компенсацию, и ее сумму.

Приказ может выглядеть так:

ЗАО "Актив"

Приказ

от 29 марта 2006 г.

№ 15/КА

Назначить Петрову Анатолию Николаевичу ежемесячную компенсацию за использование личного автомобиля в служебных целях в размере 1800 руб. с 1 апреля 2006 г.

Директор

Станов

/В.Д. Станов/

Пример. В феврале менеджеру торговой организации ЗАО "Актив" Петрову назначена ежемесячная компенсация за использование личного автомобиля "Ниссан-альмера" в служебных целях. Сумма компенсации - 1800 руб. Объем двигателя автомобиля - 1600 куб. см (1,6 л).

Заработная плата Петрова - 8000 руб. в месяц. Петрову положен стандартный налоговый вычет в сумме 400 руб. Регрессивную ставку по ЕСН "Актив" не применяет. "Актив" уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний по тарифу 0,2%.

Компенсация выплачивается в конце каждого месяца. Заработная плата за отработанный месяц выплачивается 5-го числа следующего месяца.

28 февраля бухгалтер "Актива" должен сделать проводки:

Дебет 44 Кредит 70

- 8000 руб. - начислена заработная плата Петрову;

Дебет 70 Кредит 68

- 988 руб. ((8000 руб. - 400 руб.) x 13%) - начислен налог на доходы физических лиц;

Дебет 44 Кредит 68 (69)

- 2080 руб. (8000 руб. x 26%) - начислен ЕСН;

Дебет 44 Кредит 69-1

- 16 руб. (8000 руб. x 0,2%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 44 Кредит 70

- 1800 руб. - начислена компенсация за использование Петровым личного автомобиля в служебных целях.

Компенсация, выплачиваемая Петрову, превышает законодательно установленную норму на 600 руб. (1800 - 1200). Эта сумма не уменьшает облагаемую прибыль.

Далее бухгалтер "Актива" должен сделать проводку:

Дебет 70 Кредит 50-1

- 1800 руб. - выплачена Петрову из кассы компенсация за использование личного автомобиля.

Компенсацию не выплачивают работнику за те дни, которые он находился в отпуске или болел. В это время он не мог использовать автомобиль в служебных целях.

Компенсация при переезде на работу в другую местность

Если для выполнения служебных обязанностей сотруднику нужно переехать на постоянное жительство в другую местность, фирма должна выплатить ему компенсацию (ст. 169 ТК РФ).

Такая ситуация может возникнуть, когда:

- фирма переводит сотрудника на работу в свое подразделение (филиал) в другом городе;

- фирма приглашает на работу специалиста из другого города.

Компенсацию начисляют на основании приказа руководителя фирмы.

Приказ может выглядеть так:

ЗАО "Актив"

Приказ

1. Перевести начальника технического отдела Петрова Сергея Сергеевича на работу в филиал ЗАО "Актив" в г. Самаре с 9 ноября 2006 г.
2. Бухгалтерии выплатить С.С. Петрову соответствующую компенсацию.

Директор

Станов

/В.Д. Станов/

Размер компенсации оговаривают в трудовом договоре с сотрудником. Согласно Постановлению Правительства РФ от 2 апреля 2003 г. N 187 в сумму компенсации при переезде на работу в другую местность включают:

- стоимость проезда работника и членов его семьи до города, в котором расположена фирма или ее филиал (кроме случаев, когда фирма предоставляет для переезда собственный транспорт);
- расходы на оформление проездных документов;
- стоимость страховки на обязательное личное страхование пассажиров на транспорте;
- расходы за пользование в поезде постельными принадлежностями;
- расходы на провоз имущества (багажа) весом до 500 кг на работника;
- расходы на провоз имущества (багажа) весом до 150 кг на каждого члена семьи работника;
- расходы по обустройству работника на новом месте жительства в размере его месячного оклада по новому месту работы;
- расходы по обустройству членов семьи работника на новом месте жительства в размере 1/4 его месячного оклада по новому месту работы (выплачиваются каждому члену семьи);
- суточные за каждый день пути.

Расходы на переезд должны быть подтверждены документально (например, билетами на поезд или самолет, квитанциями об оплате провоза багажа и т.п.). Компенсация, выплаченная работнику при переезде на работу в другую местность, взносом на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, налогом на доходы физических лиц, а также единым социальным налогом и взносами на обязательное пенсионное страхование не облагается (ст. ст. 217, 238 НК РФ).

Та часть компенсации, которая положена членам семьи (оплата проезда, провоза багажа и пособия), выплачивается, если они переехали к работнику в течение года после того, как он получил жилье на новом месте.

Пример. ЗАО "Актив" находится в Москве, а его филиал - в Новосибирске.

По приказу руководителя 8 января в филиал направили Аникееву на должность начальника технического отдела. С ней переезжают муж и сын. Месячный оклад Аникеевой на новом месте работы - 18 000 руб.

Стоимость одного билета на самолет до Новосибирска - 2500 руб. Расходы Аникеевой на провоз имущества весом 600 кг - 1000 руб. Аникеевой выплачиваются суточные в пределах установленных норм (100 руб. за каждый день нахождения в пути).

Сумма компенсации за переезд на работу в другую местность составит:

- стоимость проезда работника и членов его семьи:
 $2500 \text{ руб.} \times 3 \text{ билета} = 7500 \text{ руб.};$
- стоимость провоза багажа - 1000 руб.;
- расходы по обустройству на новом месте жительства работника в размере месячного оклада на новом месте работы - 18 000 руб.;
- расходы по обустройству на новом месте жительства членов семьи работника в размере 1/4 месячного оклада:

$18\,000 \text{ руб.} \times 1/4 \times 2 \text{ чел.} = 9000 \text{ руб.};$

- суточные за один день пути по установленным нормам:

$100 \text{ руб./дн.} \times 1 \text{ дн.} = 100 \text{ руб.}$

Общая сумма компенсации составит:

$7500 + 1000 + 18\,000 + 9000 + 100 = 35\,600 \text{ руб.}$

Бухгалтер "Актива" должен сделать проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 35 600 руб. - начислена компенсация Аникеевой;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 35 600 руб. - выдана компенсация Аникеевой из кассы организации.

Если вы приглашаете на работу сотрудника, который проживает в другом городе, вы должны оплатить его расходы на переезд. Компенсацию начисляют на основании документов,

подтверждающих расходы работника (например, билетов на поезд или самолет, квитанций об оплате провоза багажа и т.п.).

Работник обязан полностью вернуть средства, выплаченные ему в связи с переездом на работу в другую местность, если:

- он отказался приступить к работе без уважительной причины;
- до окончания срока работы, который был обусловлен при его переводе, он был уволен.

Если работник отказался приступить к работе по уважительной причине (например, болезнь, смерть родственника и т.д.), то он обязан вернуть выплаченные ему средства за вычетом расходов на дорогу.

Компенсация донорам

В день сдачи крови, а также в день связанного с этим медицинского обследования работник освобождается от работы (ст. 186 ТК РФ).

Если по соглашению с работодателем сотрудник в день сдачи крови вышел на работу (за исключением тяжелых работ и работ с вредными или опасными условиями труда, когда выход работника на работу в этот день невозможен), ему предоставляют по его желанию другой день отдыха.

Если работник сдавал кровь в период ежегодного оплачиваемого отпуска, в выходной или нерабочий праздничный день, работнику по его желанию предоставляется другой день отдыха.

После каждого дня сдачи крови работнику предоставляют дополнительный день отдыха. Этот день по желанию работника может быть присоединен к ежегодному оплачиваемому отпуску или использован в другое время в течение календарного года.

Основанием для освобождения сотрудника от работы является справка медицинского учреждения, где он сдавал кровь.

Если сотрудник сдавал кровь безвозмездно, работодатель сохраняет за ним его средний заработок за дни сдачи и предоставленные в связи с этим дни отдыха (ст. 186 ТК РФ).

Расходы на оплату труда работников-доноров за дни обследования, сдачи крови и отдыха, предоставляемые после каждого дня сдачи крови, уменьшают облагаемую прибыль фирмы (п. 20 ст. 255 НК РФ).

Компенсация командировочных расходов

Если фирма отправляет сотрудника в командировку, то она должна ему оплатить (ст. 168 ТК РФ):

- расходы по проезду к месту командировки и обратно;
- расходы по найму жилого помещения;
- суточные в размере, установленном в трудовом договоре;
- другие расходы, связанные с командировкой (плата за получение визы, телефонные переговоры, бронирование билетов и проживания и др.).

Как правило, на эти расходы перед отъездом в командировку фирма выдает сотруднику аванс.

После возвращения (в течение трех дней) сотрудник предъявляет в бухгалтерию авансовый отчет и документы, которые подтверждают его расходы.

Если работник потратил денег меньше, чем ему было выдано, тогда он сдает в кассу фирмы оставшиеся средства. Если же сотрудник израсходовал денег больше, тогда фирма возмещает ему перерасход. Конечно, при условии, что потраченная сумма сверх выданного аванса подтверждена документами и носит производственный характер.

Производственный характер можно подтвердить приказом на командировку, служебным заданием, командировочным удостоверением.

Налоговые инспекторы при проверках настаивают, что все эти документы в фирме были. Минфин в этой ситуации не столь требователен. В Письме от 6 декабря 2002 г. N 16-00-16/158 он заявил, что приказ на командировку и командировочное удостоверение - равнозначные документы, поэтому достаточно какого-либо одного. Так что, если сотрудник забыл или по каким-то причинам не смог оформить удостоверение, без него можно обойтись.

Примеры оформления приказа о направлении работника в командировку, служебного задания и командировочного удостоверения приведены на следующих страницах.

Код
0301022
15382732

ЗАО "Актив"
 Форма по ОКУД

_____ по ОКПО

наименование организации

Номер документа	Дата составления
71	13.07.2005

ПРИКАЗ
 (распоряжение)
 о направлении работника в командировку

Направить в командировку:

Иванова Алексея Николаевича	Табельный номер
_____	34

 фамилия, имя, отчество
 отдел продаж

 структурное подразделение
 менеджер

 должность (специальность, профессия)
 Россия, г. Санкт-Петербург, ООО "Пассив"

 место назначения (страна, город, организация)

сроком на 7 календарных дней

14 июля 05 20 июля 05
 с "--" ----- 20-- г. по "--" ----- 20-- г.

заключения договора о продаже готовой продукции
 с целью -----

 ЗАО "Актив"

Командировка за счет средств -----
 указать источник финансирования

Основание (документ,
 номер, дата): служебное задание от 13 июля 2005 г. N 15

 служебное задание, другое основание (указать)

 директор Яковлев К.Б. Яковлев

Руководитель организации -----
 должность личная расшифровка подписи
 подпись

С приказом (распоряжением)
 работник ознакомлен

 Иванов 13 июля 05
 "--" ----- 20-- г.

личная подпись

ЗАО "Актив" ----- наименование организации	Форма по ОКУД	Код
		0301025
	по ОКПО	15382732

Номер документа	Дата составления
15	13.07.2005

СЛУЖЕБНОЕ ЗАДАНИЕ
для направления в командировку и отчет о его выполнении

Иванов Алексей Николаевич ----- фамилия, имя, отчество	Табельный номер
	34

Структурное подразделение	Должность (специальность, профессия)	Командировка							Основание
		место назначения		дата		срок (календарные дни)		организация-плательщик	
		страна, город	организация	начала	окончания				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Отдел продаж	Менеджер	Россия, г. Санкт-Петербург	ООО "Пассив"	14.07.2005	20.07.2005	7	6	ЗАО "Актив"	План работы отдела продаж

Содержание задания (цель)	Краткий отчет о выполнении задания
---------------------------	------------------------------------

11	12
Заключение договора о продаже готовой продукции	Заключен договор с ООО "Пассив" от 19.07.2005 N П-32/871

Руководитель
структурного

подразделения нач. отдела Петров С.С. Петров Работник Иванов

 должность личная расшифровка личная
 подпись подписи подпись

Заключение о выполнении задания _____
 задание выполнено

Руководитель
организации

директор Яковлев К.Б. Яковлев

 должность личная расшифровка
 подпись подписи

Руководитель
структурного

подразделения нач. отдела Петров С.С. Петров

 должность личная расшифровка
 подпись подписи

21 июля 05
 "--" ----- 20-- г.

Код
0301024
15382732

наименование организации

Форма по ОКУД

по ОКПО

КОМАНДИРОВОЧНОЕ УДОСТОВЕРЕНИЕ

Номер документа	Дата составления
15	13.07.2005

Табельный номер
34

Работник Иванов Алексей Николаевич

фамилия, имя, отчество

отдел продаж

структурного подразделения

менеджер

должность (специальность, профессия)

командируется в Россия, г. Санкт-Петербург, ООО "Пассив"

место назначения (страна, город, организация)

заключения договора продажи готовой продукции

для -----

цель командировки

6

на ----- календарных дней (не считая времени нахождения в пути)

15 июля 05 20 июля 05

с "--" ----- 20-- г. по "--" ----- 20-- г.

Действительно по предъявлении паспорта или заменяющего его документа паспорт 45 01 N 256368

наименование, номер

Руководитель

директор

должность

Яковлев

личная

подпись

К.Б. Яковлев

расшифровка подписи

Оборотная сторона формы N Т-10

Отметки о выбытии в командировку, прибытии в пункты назначения, выбытии из них и прибытии в место постоянной работы:

Выбыл из -----

14 июля 05

"--" ----- 20-- г.

директор Яковлев

Прибыл в -----

15 июля 05

"--" ----- 20-- г.

директор Лопухин

должность личная подпись
К.Б. Яковлев

расшифровка подписи
М.П.

Выбыл из ООО "Пассив"

19 июля 05
"---" ----- 20-- г.
директор Лопухин

должность личная подпись
А.Д. Лопухин

расшифровка подписи
М.П.

должность личная подпись
А.Д. Лопухин

расшифровка подписи
М.П.

Прибыл в ЗАО "Актив"

20 июля 05
"---" ----- 20-- г.
директор Яковлев

должность личная подпись
К.Б. Яковлев

расшифровка подписи
М.П.

Расходы на проезд

Фирма обязана возместить сотруднику:

- стоимость билета на транспортное средство общего пользования (самолет, поезд и т.д.);
- оплату брони;
- плату за пользование в поездах постельными принадлежностями;
- стоимость проезда транспортом общего пользования (например, автобус, электричка) к станции, пристани или аэропорту, если место посадки находится за чертой города;
- сумму страховки пассажиров на транспорте.

Эти расходы фирма возмещает сотруднику в полном объеме. Конечно, при условии, что сотрудник предъявил в бухгалтерию все билеты, чеки, квитанции и т.д., подтверждающие расходы.

Сумму оплаты этих расходов не облагают налогом на доходы, единым социальным налогом, пенсионными взносами и взносами по травматизму (п. 3 ст. 217 и п. 1 ст. 238 НК РФ, п. 10 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765).

Затраты на проезд фирма может включить в налоговые расходы. Об этом сказано в п. 1 ст. 264 Налогового кодекса.

Обратите внимание: если в билетах НДС выделен отдельной строкой, тогда его можно принять к вычету. Счет-фактура в этом случае не требуется. Билет является бланком строгой отчетности. При этом должно выполняться одно условие. Пункт отправления и пункт назначения должны находиться на территории России. В противном случае НДС принять к вычету нельзя.

В большинстве билетов налог на добавленную стоимость отдельно не выделяют. В этом случае всю сумму, оплаченную по билету, нужно включить в расходы (см. Письмо МНС России от 4 декабря 2003 г. N 03-1-08/3527/13-АТ995). То же самое касается и расходов за пользование постельными принадлежностями.

Расходы по найму жилья

Работнику возмещают всю сумму расходов по найму жилья. Также работнику возмещают расходы по оплате дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах и включаемых в счет за проживание.

Исключение из этого порядка предусмотрено для услуг по обслуживанию работника в баре, ресторане или номере и расходов на пользование рекреационно-оздоровительными объектами (например, бассейном, сауной, тренажерным залом и т.д.). Такие расходы работнику не оплачивают.

Если руководитель фирмы все-таки принял решение оплатить эти расходы, то их сумму облагают налогом на доходы и взносом по "травме". Сумма таких расходов облагаемую прибыль фирмы не уменьшает и, следовательно, единым социальным налогом не облагается (п. 3 ст. 236 НК РФ).

Затраты по проживанию сотруднику возмещают на основании счетов, счетов-фактур от гостиницы. Впрочем, если сотрудник привез из командировки только кассовые чеки гостиницы, то оплатить такие расходы фирма тоже может. Об этом заявил ФАС Западно-Сибирского округа в Постановлении от 11 июня 2003 г. по делу N Ф04/2539-461/А70-2003. Кроме того, фирма должна вернуть сотруднику деньги за бронирование места в гостинице. Эти расходы оплачивают в пределах 50 процентов от стоимости проживания в сутки.

Сумма расходов на проживание, оплаченная фирмой, не облагается зарплатными налогами и взносами. При этом на сумму, возмещаемую сотруднику, фирма может уменьшить свою налоговую прибыль (п. 1 ст. 264 НК РФ).

Обратите внимание: НДС, выставленный гостиницей, можно принять к вычету.

Однако для этого у вас должен быть счет-фактура, выписанный гостиницей на имя фирмы, либо бланк строгой отчетности по форме N 3-Г (утв. Приказом Минфина России от 13 декабря 1993 г. N 121), в котором отдельно выделена сумма налога.

Такой вывод следует из п. 7 ст. 168 Налогового кодекса. А там сказано, что обязанность организаций, оказывающих услуги населению за наличный расчет, по выставлению счетов-фактур считается выполненной, если эта организация "выдаст покупателю... документ установленной формы". В нашем случае этим документом является бланк строгой отчетности по форме N 3-Г.

Суточные

За каждый день нахождения в командировке организация должна выплатить сотруднику суточные. Их размер устанавливает фирма в коллективном договоре или приказе (ст. 168 ТК РФ). Как правило, по поездкам на территории России суточные устанавливаются в рублях, а по заграничным командировкам - либо в долларах США, либо в валюте страны назначения.

Этот приказ может выглядеть так:

ЗАО "Актив"

Приказ

от 4 января 2006 г.

N 56

Об установлении размера (нормы) суточных

Приказываю:

В 2006 г. установить размер суточных в следующих размерах:

- при командировках по территории России - 500 руб. в сутки;
- при командировках в США - 67 долл. США в сутки;
- при командировках в Великобританию - 67 долл. США в сутки.

Генеральный директор
ЗАО "Актив"

Петров

/С.С. Петров/

Пример. Работник ЗАО "Актив" Сомов с 9 по 11 сентября (три дня) направляется в служебную командировку. По приказу руководителя "Актива" размер суточных для командировок по территории Российской Федерации составляет 500 руб. в сутки.

Бухгалтер "Актива" должен выдать Сомову суточные в размере:
500 руб/дн. x 3 дн. = 1500 руб.

Деньги на оплату суточных, как правило, выдают сотрудникам авансом из расчета количества дней командировки.

Обратите внимание: день отъезда и день приезда считают днями командировки, поэтому за эти дни сотруднику также положены суточные. Напомним еще об одном нюансе. Если, предположим, самолет вылетает в 1 час ночи 5 июля, а сотруднику, чтобы на него успеть, нужно выехать в 23 часа 4 июля, тогда 4 июля уже будет считаться днем командировки, за который положены суточные.

Пример. В ноябре работник ООО "Пассив" Иванов был направлен в служебную командировку.

Ситуация 1. Иванов выезжает в командировку на поезде. Поезд отправляется 20 ноября в 23.59. Иванов вернулся из командировки 25 ноября в 18.00.

Первым днем командировки будет считаться 20 ноября, а последним - 25 ноября. Бухгалтер "Пассива" должен выплатить суточные за шесть дней.

Ситуация 2. Иванов выезжает в командировку на поезде. Поезд отправляется 21 ноября в 00.03. Иванов вернулся из командировки 25 ноября в 22.00.

Первым днем командировки будет считаться 21 ноября, а последним - 25 ноября. Бухгалтер "Пассива" должен выплатить суточные за пять дней.

Ситуация 3. Иванов вылетает в служебную командировку на самолете. Аэропорт находится в 30 минутах езды от города. Самолет вылетает 21 ноября в 00.40.

В авиабилете указано, что регистрация пассажиров заканчивается за 40 минут до вылета самолета. Таким образом, для того чтобы успеть на регистрацию, работник должен выехать из города 20 ноября не позднее 23.30. Иванов вернулся из командировки 25 ноября в 15.00.

Первым днем командировки будет считаться 20 ноября, а последним - 25 ноября. Бухгалтер "Пассива" должен выплатить суточные за шесть дней.

Если сотрудник командировается на территорию иностранного государства, тогда суточные выплачиваются по принципу страны въезда. Все время, когда он ехал по территории России до границы, оплачивается по нормам российских суточных, а день, когда он пересек границу, - уже по заграннормам. То же самое при возвращении. Все время нахождения на иностранной территории оплачивается по нормам для заграницы, а в день пересечения российской границы суточные будут рассчитаны исходя из российских норм.

В случае выезда за границу и возврата в Россию в один день суточные оплачиваются в размере 50 процентов от установленной нормы для иностранного государства, в которое был направлен работник.

Теперь коснемся налогообложения суточных.

Как уже было сказано, установить размер суточных по командировкам фирма вправе самостоятельно. В бухгалтерском учете всю эту сумму можно отнести на затраты. С налоговым учетом все иначе. В п. 12 ст. 264 Налогового кодекса сказано, что в расходы по налогу на прибыль включаются "суточные... в пределах норм, утверждаемых Правительством Российской Федерации". Эти нормы утверждены для командировок по России и за рубеж Постановлением Правительства РФ от 8 февраля 2002 г. N 93.

Напомним, что в соответствии с этим Постановлением размер суточных по России составляет 100 руб. в сутки.

По заграничным командировкам суточные установлены в долларах США для каждой страны отдельно.

Это значит, что уменьшить свою налоговую прибыль фирма будет вправе на суточные, указанные в пределах приведенных в Постановлении норм. Размер суточных, превышающий этот лимит, не принимается для налогового учета.

При этом нормы суточных встречаются еще в двух налогах: НДФЛ и едином соцналоге. В п. 3 ст. 217 и п. 1 ст. 238 Налогового кодекса сказано, что суточные не облагаются этими налогами "в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством". Как же понимать эту странную формулировку? Какими нормами пользоваться для расчета, кто их устанавливает?

Здесь возможны варианты. Первый - нормы устанавливает сама фирма в коллективном договоре. Если так, то облагать ЕСН и налогом на доходы не нужно суточные, выплаченные в пределах этих норм.

Вариант второй. Для расчета налогов используют нормы, установленные в упомянутом Постановлении Правительства РФ N 93. Используя его, облагать НДФЛ нужно суточные, превышающие нормы, указанные в Постановлении. А единый соцналог со сверхлимитных суточных платить не нужно. Ведь они не будут уменьшать налоговую прибыль, значит, и ЕСН с них платить не надо (п. 3 ст. 236 НК РФ).

Вариант третий (только для заграничных командировок). облагать налогами нужно суточные, превышающие лимит, указанный в Приказе Минфина России от 2 августа 2004 г. N 64н.

Какой же из этих вариантов верный?

Сразу скажем, ситуация спорная. Сами же чиновники не раз меняли свое мнение на этот счет. Однако все высказанные варианты МНС и Минфина сводились к тому, что нормы для налогообложения суточных устанавливает кто угодно, только не сама фирма. Сначала разберемся с налогами по российским суточным. У налоговых инспекторов в этом отношении было четкое убеждение. Под словосочетанием "в пределах норм" они подразумевают нормы, установленные в Постановлении Правительства РФ от 8 февраля 2002 г. N 93 (вариант II). Эта же позиция представлена в Письмах Минфина России от 21 января 2004 г. N 04-04-06/11 и МНС России от 17 февраля 2004 г. N 04-2-06/127.

По мнению чиновников, единым социальным налогом суточные не облагаются в любом случае, а вот налог на доходы нужно заплатить с выплат, превышающих 100 руб. в сутки. Однако на самом деле налогообложение НДФЛ не зависит от правительственных норм. Это подтвердил Высший Арбитражный Суд РФ в Решении от 26 января 2005 г. N 16141/04. Судьи признали недействующим Письмо МНС России от 17 февраля 2004 г. N 04-2-06/127 и указали, что нормы Постановления Правительства распространяются только для исчисления налога на прибыль. Для налога на доходы их использовать нельзя. Единственные нормы суточных, которые существуют для расчета НДФЛ, - это те, что установила сама фирма в коллективном договоре. Соответственно, если сотруднику выплачивают суточные в пределах этих норм, тогда они полностью не облагаются налогом на доходы.

Теперь такой же позиции придерживаются и инспекторы (см. Письмо УФНС России по г. Москве от 1 сентября 2005 г. N 28-11/62121).

Сложнее дело обстоит с налогообложением суточных по заграничным командировкам. Специалисты из Минфина утверждают, что облагать ЕСН и налогом на доходы нужно суточные, выплаченные сверх установленных норм, которые утверждены Приказом Минфина России от 18 августа 2004 г. N 64н. Эта позиция изложена в Письме финансистов от 25 октября 2004 г. N 03-05-01-04/54.

"В отношении заграничных командировок будут применяться два нормативных документа", - пояснили чиновники. Для целей расчета налога на прибыль действуют нормы, установленные Постановлением Правительства, а в целях обложения ЕСН и НДФЛ следует руководствоваться размерами суточных по нормам Минфина. Однако в законности таких выводов приходится сомневаться. Примером тому дело, рассмотренное Федеральным арбитражным судом Уральского округа, от 26 января 2004 г. N Ф09-5007/03-АК. Арбитры в нем указали, что нормы для расчета НДФЛ с компенсаций сотрудникам законодательством России не установлены. Их определяет сама фирма в трудовом или коллективном договоре. Поэтому применять нормы, установленные Приказом Минфина, незаконно. Правда, в этом споре рассматривалась ситуация с обложением НДФЛ компенсации за использование личного автомобиля сотрудника. Однако аналогичная ситуация складывается и с суточными, следовательно, эту практику можно применить и для нашего случая. Причем и в отношении ЕСН.

Принимая во внимание такое решение суда, можно сделать вывод, что нормы для расчета ЕСН и налога на доходы по заграничным командировкам устанавливает только фирма, а не Минфин.

Конечно, контролеры с этим вряд ли согласятся, поэтому доказывать свою правоту вам придется в суде. Правда, каков будет итог разбирательства, предположить трудно - подобной арбитражной практики пока что нет.

Если же судиться желания нет, то придется рассчитывать суточные по заграничным командировкам, как предлагает Минфин. То есть по налогу на прибыль использовать нормы, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 8 февраля 2002 г. N 93. А для налога на доходы и единого соцналога - нормы, установленные Приказом Минфина России от 2 августа 2004 г. N 64н. Правда, с 2006 г. нормы, установленные этими документами, полностью совпадают. А раз никаких расхождений нет, то и ЕСН вам не придется платить в любом случае (п. 1 ст. 238, п. 3 ст. 236 НК РФ).

Пример. Сотрудник ООО "Актив" отправлен в командировку в Болгарию на 5 дней. В коллективном договоре "Актива" установлено, что суточные в эту страну выплачиваются в размере 60 долл. США за сутки.

Суточные для исчисления налога на прибыль, согласно Постановлению Правительства, составляют 55 долл. США. В соответствии с Приказом Минфина России от 2 августа 2004 г. N 64н размер суточных также равен 55 долл. США.

Бухгалтер "Актива" включит в расходы по налоговому учету 275 долл. США (55 USD x 5 дн.) в пересчете на рубли по курсу Банка России на день утверждения авансового отчета по командировке. Сумма превышения - 25 долл. США (60 USD x 5 дн. - 55 USD x 5 дн.) - не уменьшит налоговую прибыль "Актива".

С суточных в размере 275 долл. США (55 USD x 5 дн.) НДФЛ удерживать не нужно. Но "Актив" выплатил суточные в сумме 300 долл. США (60 USD x 5 дн.), поэтому, если следовать требованиям Минфина, разницу в 25 долл. США (300 - 275) нужно включить в совокупный доход сотрудника и удержать с нее НДФЛ.

Что же касается единого социального налога, то не подлежит обложению сумма 275 долл. США (55 USD x 5 дн.). Оставшуюся сумму - 25 долл. США (60 USD x 5 дн. - 55 USD x 5 дн.) "Актив" не включил в расходы по налогу на прибыль, значит, и начислять единый соцналог на эту сумму также не нужно (п. 3 ст. 236 НК РФ).

Упомянем еще об одной спорной ситуации. Она касается взносов по страхованию от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. В п. 10 Постановления Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765 сказано, что не начисляются взносы на суммы суточных, выплаченных "в пределах норм, установленных законодательством Российской Федерации".

Как видите, и здесь конкретно не указано, кто должен установить эти нормы: Минфин, Правительство или сама фирма. Контролеры, скорее всего, будут настаивать на том, чтобы фирмы для расчета взносов пользовались также нормами Минфина или Правительства. Но как поступать - решать вам. Если будете пользоваться нормами Минфина или Постановления Правительства для расчета НДФЛ и соцналога, то логичнее применять эти нормы и для расчета взносов. Если же вы считаете, что платить взносы нужно только с суточных, выплаченных сверх норм, которые установила фирма, то готовьтесь к суду.

Обратите внимание: за период, когда работник находится в командировке, фирма должна выплатить сотруднику не обычную зарплату, а доход исходя из среднего заработка (ст. 167 ТК РФ). Подробно о том, как рассчитать средний заработок, читайте на с. 65.

Прочие расходы при командировке

В некоторых случаях работнику, направляемому в командировку, необходимо оплатить какие-либо дополнительные расходы (например, провоз багажа, услуги связи и др.). На такие расходы обычно фирма выдает сотруднику аванс в размере предполагаемых расходов.

При заграничных командировках работнику дополнительно оплачивают:

- расходы по оформлению визы и загранпаспорта, приглашений и других въездных документов;

- расходы по обмену в банке дорожных чеков на наличную иностранную валюту;
- консульские и аэродромные сборы;
- сборы за право въезда или транзита автомобильного транспорта;
- другие аналогичные платежи и сборы.

Ряд иностранных государств не разрешает въезд в страну без оформления обязательной медицинской страховки. Такие расходы также оплачивают работникам.

Все эти затраты при условии документального подтверждения фирма может учесть в расходах, уменьшающих налоговую прибыль (пп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ). Также с этих расходов не нужно платить зарплатные налоги и сборы. Основание: п. 3 ст. 217 и п. 1 ст. 238 Налогового кодекса, п. 10 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765.

Что делать, если работник вовремя не возвращает подотчетные деньги? По мнению налоговых инспекторов, эти деньги превращаются в доход сотрудника и с них нужно заплатить НДФЛ, единый соцналог, обязательные страховые взносы. А из-за того, что фирма этого не делает вовремя, возникают еще и штрафы с пенями.

Не разбираясь в правомерности сложившейся ситуации, обойти эту проблему можно очень легко. Просто не нужно издавать приказ на возврат в определенный срок подотчетных денег. Ведь штрафов за то, что у фирмы нет такого приказа, законом не предусмотрено. Единственный случай, когда нужно будет соблюдать срок возврата денег, - это при выдаче наличных на командировочные расходы. Передать в бухгалтерию авансовый отчет и рассчитаться полностью по деньгам сотрудник должен в течение трех дней после возвращения из командировки. Об этом написано в п. 11 Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации (утв. Решением Совета директоров Банка России от 22 сентября 1993 г. N 40).

Если не будет приказа, инспекторы не смогут заявить, что срок возврата денег у сотрудника пропущен. Соответственно, у них не будет оснований полагать, что подотчетные деньги - это доход сотрудника.

Ситуация осложняется, если у вас такой приказ есть и контролеры при проверке обнаружили его. В этом случае они сразу же проверят, возвращены ли подотчетные деньги в срок. Если нет, тогда ждите недоимок, штрафов и пеней. Однако не стоит соглашаться с предъявленными санкциями. У вас есть неплохие шансы избежать наказания.

В споре с налоговиками поможет ст. 208 Налогового кодекса. В ней сказано, какие выплаты относят к доходам работника и облагают НДФЛ. Подотчетных сумм, которые не вернули в срок, среди них нет.

Правда, список таких доходов открыт. Но и это не должно вас смутить: в пп. 10 п. 1 ст. 208 Налогового кодекса сказано, что завершающие список "иные доходы", на которые надо начислять НДФЛ, - это те, которые человек получил "в результате осуществления им деятельности". Подотчетные суммы сотрудник получил далеко не за свою деятельность и отнюдь не для себя. Ему выдали деньги для оплаты расходов фирмы, потому они доходом сотрудника быть не могут.

Скорее всего, эти аргументы налоговиков не убедят. Они скажут, что, определяя налоговую базу по НДФЛ, вы должны учитывать все доходы, которые получил работник в денежной или натуральной форме, а также доходы, право на распоряжение которыми у него возникло (п. 1 ст. 210 НК РФ). То есть, по их мнению, деньги или товар, за которые сотрудник не отчитался в срок, стали его собственностью и доходом, с которого нужно заплатить налог.

Однако это совершенно не так. Тот факт, что работник вовремя не отчитался за деньги, не дает ему на них никаких прав, в том числе и права собственности. Посему доход у сотрудника не возник, а значит, не возник и налог.

Оспорить требования налоговиков по поводу ЕСН и пенсионных взносов еще проще. Облагаемую базу по этим налогам составляют выплаты и вознаграждения, начисленные за выполнение трудовых обязанностей (ст. 236 НК РФ). Подотчетная сумма вознаграждением, безусловно, не является, кроме того, ее выдают не за, а для выполнения трудовых обязанностей. Как видите, доказать, что подотчетные деньги не доход, вам будет не так уж и сложно.

На практике может возникнуть и другая ситуация. Например, когда контролеры обнаруживают, что фирма приняла авансовый отчет, но оправдательных документов, по их мнению, недостаточно, чтобы доказать расход.

В этом случае они также квалифицируют потраченные деньги как доход сотрудника и требуют начислить с него ЕСН и налог на доходы.

Однако доказать, что подотчетник получил доход, у ФНС не очень-то получается. Если у фирмы есть хоть какие-то оправдательные бумаги, суд рассмотрит их как документы, подтверждающие авансовый отчет, и платить налоги с подотчетной суммы не придется. Именно так посчитал, например, Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа в Постановлении от 27 января 2004 г. N Ф03-А51/03-2/3440 и принял сторону фирмы.

Выяснив, что никакие налоги начислять и платить не надо, затронем еще один вопрос. Что делать, если выданные под отчет деньги работник на самом деле не возвращает?

Если сотрудник продолжает работать на фирме, выданные деньги можно удержать из его зарплаты:

Дебет 70 Кредит 71

- удержана из зарплаты работника невозвращенная подотчетная сумма.

Однако делать это фирме необязательно, а в некоторых случаях и невыгодно. Особенно если подотчетник, например, директор, который в принципе не собирается возвращать деньги. В такой ситуации долг можно рассматривать как обычную дебиторскую задолженность и списать ее по общим правилам, установленным в ст. 196 Гражданского кодекса, то есть через три года.

Спустя этот срок обязанность сотрудника по возврату денег будет прекращена. То есть, списав через три года выданную под отчет сумму, вы должны включить ее в доход работника и удержать НДФЛ. На сумму списанной задолженности вы вряд ли сможете уменьшить налогооблагаемую прибыль: признать такие расходы экономически оправданными сложно. В этой ситуации есть свой плюс: ни ЕСН, ни пенсионные взносы платить вы не должны (п. 3 ст. 236 НК РФ).

Аналогично можно списать невозвращенную подотчетную сумму в случае, если сотрудник уволился, не вернув деньги. Правда, в такой ситуации вы не сможете удержать с него НДФЛ. Вот об этом вы должны сообщить в свою налоговую инспекцию. А именно - направить туда письменное заявление, в котором вы укажете сумму налога, подлежащую удержанию у уволенного сотрудника. Сделать это нужно в течение одного месяца после того, как истек срок исковой давности (п. 5 ст. 226 НК РФ).

Компенсация за неиспользованный отпуск

Законодательство разрешает заменять часть отпуска, превышающего 28 календарных дней, денежной компенсацией (ст. 126 ТК РФ). Для этого сотруднику нужно лишь написать заявление, в котором он укажет, что хочет получить деньги взамен отпуска.

Не допускается такая замена лишь в трех случаях:

- если сотрудница беременна;
- если работнику не исполнилось 18 лет;
- если сотрудник занят на тяжелых работах или на работах с вредными (опасными) условиями труда.

В остальных случаях замена возможна. Однако выплатить такую компенсацию будет не так легко, как кажется. Все дело в неоднозначной трактовке ст. 126 Трудового кодекса. Понять ее можно двояко.

Первый вариант: компенсацию выдают только тем сотрудникам, у которых отпуск превышает обычные 28 дней. Как правило, это те, кому положен дополнительный отпуск. Например, сотрудникам, имеющим ненормированный рабочий день, или работникам Крайнего Севера (ст. 116 ТК РФ). Причем выплатить деньги можно лишь за дни этого добавочного отдыха.

Пример. Предположим, с 1 августа 2004 г. Петрова работает менеджером в ЗАО "Актив". За период работы с 1 августа 2004 г. по 1 августа 2006 г. сотрудница в отпуске не была. В августе же она написала заявление с просьбой заменить часть неиспользованного отпуска денежной компенсацией. Характер работы Петровой не предусматривает дополнительных отпусков, поэтому продолжительность ежегодного отпуска составляет ровно 28 календарных дней.

Бухгалтер "Актива" счел, что компенсация Петровой не положена, так как каждый ежегодный отпуск (за 2004 и 2005 гг.) сотрудницы не превышает 28 календарных дней.

Второй вариант: компенсацию можно выплатить любому работнику, если он когда-то не отгулял отпуск и в результате за несколько лет дни накопленного отдыха превысили 28 дней. Для наглядности вернемся к условиям вышеприведенного примера. Если рассуждать в соответствии со вторым вариантом, менеджеру Петровой компенсация положена. Неиспользованные отпуска за

2004 и 2005 гг. составляют 56 дней (28 + 28). Значит, ей можно выплатить компенсацию за дни, превышающие 28 календарных дней, то есть за 28 дней (56 - 28).

О двоякости толкования этой нормы Трудового кодекса еще в 2002 г. высказался Минтруд России. В Письме от 25 апреля N 966-10 он подтвердил, что существуют два мнения по поводу положения ст. 126 Трудового кодекса. При этом чиновники министерства оставили вопрос открытым. Они указали, что разъяснить эту проблему должен суд, а до этого момента фирме следует по согласованию с работником самой определять, какой из двух способов ей применять. И в конце они добавили, что выплата компенсации - это добровольный шаг фирмы, поэтому она может отказать сотруднику и вместо денег отправить его в отпуск.

Отметим, что на сегодняшний день судебная практика по этому поводу так и не сформировалась. А это значит, что фирма может сама выбирать, каким методом ей пользоваться при расчете компенсации. Например, в трудовом договоре вы можете предусмотреть пункт о том, что если у сотрудника за период работы накапливается больше 28 дней отпуска, то за дни превышения фирма выплачивает компенсацию.

Сумма, выплаченная взамен отпуска, будет уменьшать налоговую прибыль фирмы, поскольку такие выплаты соответствуют условию п. 8 ст. 255 Налогового кодекса. В нем сказано, что в расходы на оплату труда, уменьшающие налоговую прибыль, включаются "денежные компенсации за неиспользованный отпуск, установленные трудовым законодательством Российской Федерации".

А вот с ЕСН и соответственно пенсионными взносами могут возникнуть проблемы. Работники налоговой службы уверены, что платить этот налог и взносы с компенсации не нужно, если компенсация выплачивается при увольнении сотрудника. При этом они ссылаются на п. 1 ст. 238 Налогового кодекса, в котором сказано, что в состав налоговой базы не включаются компенсационные выплаты, установленные законодательством РФ, в том числе в связи с "увольнением работников, включая компенсации за неиспользованный отпуск".

Если же сотрудник продолжает работать, то такая выплата, по мнению контролеров, подпадает под объект налогообложения ЕСН. Обнаружив, что вы не заплатили налоги по компенсации работающего сотрудника, вам могут начислить недоимку, пени и штраф.

Однако соглашаться с наказанием не стоит. Во-первых, возможность замены неиспользованного отпуска компенсацией напрямую прописана в ст. 126 Трудового кодекса. Значит, первое условие о том, что выплата должна быть установлена законодательством РФ, выполнено. Во-вторых, ФНС, видимо, до конца не прочла п. 1 ст. 238 Налогового кодекса. А в нем, помимо компенсаций при увольнении, указано, что ЕСН не облагается компенсация, связанная с "выполнением физическим лицом трудовых обязанностей".

Выходит, если фирма выплачивает работающему сотруднику компенсацию за неиспользованные отпуска, то в налоговую базу ее включать не нужно. Аналогичную точку зрения высказали судьи Северо-Западного округа. Они отметили, что "выплата денежных средств в связи с неиспользованием работником отпуска носит компенсационный характер независимо от того, увольняется работник или продолжает работать", и ЕСН с этих сумм платить не нужно (Постановление от 18 июля 2003 г. N A05-1980/03-119-9).

Не придется платить также и взносы по травматизму. Основание - п. 1 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1997 г. N 765.

А вот с налогом на доходы ситуация спорная. С одной стороны, компенсация за неиспользованный отпуск для работающих сотрудников напрямую не указана в перечне необлагаемых доходов (ст. 217 НК РФ). Значит, платить налог с этой суммы нужно. С другой же стороны, в п. 3 той же ст. 217 Налогового кодекса указано, что от налога освобождаются "все виды установленных действующим законодательством... компенсационных выплат", связанных с "исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей". Следуя этой формулировке, облагать компенсацию налогом на доходы не нужно. Ведь эта выплата предусмотрена законом, а именно ст. 126 Трудового кодекса, и связана с работой сотрудника.

Конечно, как вы понимаете, налоговая служба будет склоняться к первому варианту. Поэтому, если вы не хотите спорить, тогда удержите с выплаты НДФЛ. В противном случае вам придется доказывать свою правоту в суде.

Затронем еще один важный момент. Можно ли выплачивать компенсацию вместо текущего отпуска? Например, когда сотрудник организации в очередной отпуск не идет, а вместо этого фирма ему выплачивает компенсацию за все 28 дней. Сразу отметим, что в затраты по налоговому учету включить эту сумму вы не сможете. Как уже было сказано, уменьшают налоговую прибыль лишь те компенсации за неиспользованный отпуск, которые предусмотрены Трудовым кодексом (п. 8 ст. 255 НК РФ). А замена текущего отпуска компенсацией в Трудовом кодексе не предусмотрена. Такая выплата будет облагаться у сотрудника налогом на доходы.

А вот платить ЕСН с суммы такой компенсации вам не придется. Напомним, что выплаты, не принимаемые для расчета налоговой прибыли, единым социальным налогом облагать не нужно. Это напрямую указано в п. 3 ст. 236 Налогового кодекса. О том же напомнили и судьи Уральского

округа в Постановлении от 4 ноября 2003 г. по делу N Ф09-3616/03-АК. При этом они добавили, что, заплатив такую компенсацию, фирма все равно обязана предоставить работнику положенный отпуск.

Получается, что заменить компенсацией 28 дней отдыха нельзя, то есть по сути даже если вы ее выплачиваете, это всего лишь некая премия (поощрение) за счет средств фирмы. Однако право работника на такой отпуск не исчезает. Значит, на законных основаниях сотрудник может написать заявление на отдых, и фирма обязана будет его предоставить.

Если вы проигнорируете просьбу работника об отпуске и это обнаружит трудовая инспекция, руководителя могут оштрафовать на сумму от 500 до 5000 руб. А если контролеры выявят аналогичное нарушение повторно, то директора могут снять с должности и дисквалифицировать на срок до трех лет (ст. 5.27 КоАП РФ).

Компенсация за вредные условия труда

На работах с вредными и опасными условиями труда фирма должна обеспечивать сотрудников защитными средствами (ст. ст. 221 и 222 ТК РФ). Трудовой кодекс предусматривает различные виды защиты:

- спецодежда;
- моющие средства (мыло, защитный крем, паста);
- молоко.

Рассмотрим каждый из них подробнее.

Выдача спецодежды

Согласно законодательству средства индивидуальной защиты положены сотрудникам, занятым на работе:

- с вредными или опасными условиями труда;
- связанной с загрязнением;
- выполняемой в особых температурных условиях.

Об этом сказано в ст. 221 Трудового кодекса и ст. ст. 14 и 17 Федерального закона от 17 июля 1999 г. N 181-ФЗ "Об основах охраны труда в Российской Федерации".

Нормы выдачи и перечень должностей, на которых работникам полагаются спецодежда и средства защиты, приведены в постановлениях Минтруда. Этих постановлений множество. Для отдельных отраслей экономики свои. По наиболее распространенным профессиям нормы приведены в Постановлениях Минтруда России от 29 декабря 1997 г. N 68 и от 30 декабря 1997 г. N 69.

Если у вас есть в штате сотрудники, которые занимают должности, указанные в этих перечнях, тогда вы должны выдавать спецодежду в предусмотренном там ассортименте и количестве. Причем если вы этого делать не будете, руководителя или главбуха может оштрафовать трудовая инспекция. Сумма штрафа - от 500 до 5000 руб. (ст. 5.27 КоАП РФ).

Все расходы на покупку спецодежды несет фирма. На расходы, связанные с приобретением одежды, выдача которой обязательна, вы можете уменьшить налоговую прибыль в пределах норм такой выдачи. Об этом налоговое ведомство говорит в своих Методических указаниях по применению главы 25 Налогового кодекса (Приказ МНС России от 20 декабря 2002 г. N БГ-3-02/729). Также в налоговые расходы фирма может включить затраты по хранению, стирке, чистке, ремонту, дезинфекции, обезвреживанию этой спецодежды.

Обратите внимание: на спецодежду лучше устанавливать срок полезного использования не более 12 месяцев. В противном случае такую одежду придется учитывать в составе основных средств, а это лишняя работа для бухгалтера. К тому же это будет иметь принципиальное значение, если какой-либо предмет спецодежды будет стоить больше 20 000 руб. Ведь, отразив в бухучете такое имущество как основное средство, списать вы его сможете не сразу, а только через амортизацию.

В бухгалтерском учете для учета спецодежды нужно открыть два субсчета к счету 10 "Материалы":

- 10-10 "Специальная оснастка и специальная одежда на складе";
- 10-11 "Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации".

В момент передачи спецодежды в пользование работнику ее можно сразу же списать на счета затрат (20, 44, 26 и т.д.) и включить в расходы по налоговому учету (п. 1 ст. 254 НК РФ). Конечно, при условии, что срок службы одежды не превышает 12 месяцев.

А как быть с ЕСН и налогом на доходы? Нужно ли платить эти налоги со спецодежды, выдавая ее работникам? По мнению налоговиков, нужно. Они считают, что полученное обмундирование - не что иное, как доход сотрудника в натуральной форме. А это значит, что нужно удержать НДФЛ и начислить единый соцналог. Однако этих проблем легко избежать.

Для этого вам лишь нужно составить раздаточную ведомость выдачи спецодежды и сделать в ней графу "получено во временное пользование", "возвращено". Именно в данных графах сотрудник и распишется за выданную или возвращенную спецодежду (например, при увольнении или истечении срока годности одежды). В качестве бланка такой ведомости можно использовать форму "Личная карточка N ____ учета выдачи средств индивидуальной защиты", утвержденную Постановлением Минтруда России от 18 декабря 1998 г. N 51.

В результате у вас будет неоспоримый аргумент, что работник не получает спецовку, рукавицы и т.д. навсегда. А раз так, то дохода никакого нет, соответственно, нет и налогов. Не придется платить со стоимости одежды и взносы по травматизму. Об этом сказано в п. 11 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765.

Такой способ уберезет вас еще от одной неприятности. А именно: некоторые инспекторы считают, что нужно платить НДС с безвозмездной передачи спецодежды сотрудникам. А имея на руках ведомость с подписью сотрудника "получено во временное пользование" или "возвращено", вы легко докажете, что никакого перехода права собственности на эти вещи не было. Фирма как была, так и осталась их владельцем.

Выдача моющих средств

В некоторых случаях фирма должна обеспечивать работников смывающими и обезвреживающими средствами (мылом, защитным кремом, очищающей пастой, восстанавливающим руки кремом). Это необходимо делать, если работа персонала связана с загрязнением или химическими препаратами. Перечень средств защиты, категории сотрудников, норма выдачи моющих препаратов указаны в Постановлении Минтруда России от 4 июля 2003 г. N 45.

Приобретать моющие средства фирма должна за свой счет и передавать в пользование сотрудникам. Для этого нужно, как и в случае с выдачей спецодежды, оформлять раздаточную ведомость. В ней сотрудник распишется, что получил в пользование мыло или крем.

На расходы, связанные с покупкой моющих препаратов, фирма может уменьшить налоговую прибыль (п. 1 ст. 254 НК РФ). Главное, чтобы эти траты были документально подтверждены и защищающие средства выдавались строго в том количестве и тем работникам, которым они положены.

Остается решить вопрос с налогами. Нужно ли платить с переданных сотруднику моющих средств зарплатные налоги? Нет, не нужно. Дело в том, что раздача этих средств предусмотрена законодательством, значит, рассматривать ее как выплату в натуральной форме в пользу работника нельзя. А раз выдача моющих средств - это требование закона, значит, она освобождена от уплаты НДФЛ и единого соцналога, включая пенсионные взносы (ст. ст. 217 и 238 НК РФ). Не придется начислять и взносы по травматизму. Об этом сказано в п. 11 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765.

Если же вы выдадите мыло и крем в количестве, превышающем норму, или тем, кому это не положено, уменьшить налоговую прибыль на данные расходы инспекторы вам не разрешат. Оспорить такое мнение вы можете, сославшись на пп. 3 п. 1 ст. 254 Налогового кодекса. А в нем не сказано, что средства индивидуальной защиты должны уменьшать налоговую прибыль по норме.

Выдача молока

На работах с вредными условиями труда фирма должна выдавать своим сотрудникам бесплатно молоко или равноценные продукты (кисломолочные продукты, йогурт, творог, яйца, говядину). Заменять молоко на сметану и сливочное масло нельзя. Кроме того, запрещено заменять выдачу молока денежной компенсацией.

Весь перечень вредных факторов, которые могут влиять на состояние здоровья, указан в Приказе Минздрава России от 28 марта 2003 г. N 126. Если у вас на фирме присутствует хотя бы один из них, тогда вы должны организовать выдачу молока сотрудникам, подвергающимся влиянию этих вредных факторов. Нормы выдачи молочных продуктов указаны в Постановлении Минтруда России от 31 марта 2003 г. N 13.

Обратите внимание: выдача и употребление молока должны осуществляться в буфетах, столовых или в специально оборудованных местах с соблюдением санитарно-гигиенических норм. Уносить молоко домой сотрудники не могут.

Если работник занят на работах с "особо вредными условиями труда", вместо молока ему положено бесплатное лечебно-профилактическое питание. Перечень профессий, дающих право на это, рационы питания, нормы выдачи витаминных препаратов утверждены Постановлением Минтруда России от 31 марта 2003 г. N 14.

Обеспечивая сотрудника молоком или профилактическим питанием, вам не нужно удерживать со стоимости этих продуктов НДФЛ (п. 3 ст. 217 НК РФ). Данные суммы не являются доходом работника. При этом, если вы нарушите закон и выплатите взамен молока деньги, тогда такая сумма будет облагаться налогом на доходы на общих основаниях. Аналогичную позицию занял ФАС Северо-Западного округа в Постановлении от 8 июля 2004 г. по делу N А56-48544/03.

Со стоимости выданного молока фирме также не придется платить ЕСН и пенсионные взносы (пп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ). Эти суммы не облагают и взносами по травматизму. Основание - п. 11 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765. Однако, если вы выплатите деньги вместо молока, тогда все зарплатные налоги и взносы придется заплатить.

На сумму, потраченную на приобретение молока или профилактического питания, фирма может уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль. Об этом сказано в п. 4 ст. 255 Налогового кодекса. А вот заменив молоко денежной компенсацией, учесть расходы в налоговом учете вы будете не вправе.

Компенсации при увольнении

Если сотрудник увольняется, ему положены:

- компенсация за неиспользованный отпуск;
- выходное пособие при увольнении (выплачивается не всем).

Расскажем об этих выплатах подробнее.

Компенсация за неиспользованный отпуск

Увольняющемуся сотруднику фирма должна выплатить за все дни неиспользованного отпуска компенсацию. Такие правила установлены в ст. 127 Трудового кодекса. Чтобы выплатить компенсацию, сначала нужно определить стаж работы (в месяцах и днях) сотрудника в вашей фирме. В стаж включают (ст. 121 ТК РФ):

- фактическое время работы сотрудника;
- время, когда работник был в очередном отпуске;
- время вынужденного прогула.

Если же сотрудник отсутствовал на работе без уважительных причин, тогда за эти дни ни отпуск, ни компенсация ему не положены. Аналогичная ситуация с отпуском по уходу за детьми до достижения полутора или трех лет. Этот отпуск не включают в стаж для исчисления обычного отпуска и компенсации при увольнении.

Отдельно нужно сказать о времени, когда сотрудник брал отгулы без сохранения зарплаты. Такой отпуск включают в стаж для выплаты компенсации, только если отпуск за свой счет не превышал семи дней.

После того как вы определите отработанный период, нужно посчитать его в месяцах и днях. Проблем с расчетом не будет, если сотрудник работал с 1-го числа месяца, а уволился в последний день какого-то месяца. Тогда считать будет легко: предположим, с 1 января по 30 апреля получится ровно четыре месяца (для упрощения будем считать, что весь период отработан сотрудником полностью).

А как сделать расчет, если работник устроился, например, 6 июня, а уволился 25 декабря того же года? В этом случае отпуск сотруднику положен за шесть полных месяцев работы (с 6 июня по 6 декабря) и еще 19 дней декабря (с 7 по 25 декабря). Как быть с неполным отработанным месяцем? Его включают в стаж для расчета отпуска или нет? В данном случае - включают. Дело в том, что излишки, составляющие больше половины месяца, приравниваются к целому отработанному месяцу, а меньше половины - в расчет не принимают (п. 35 Правил "Об очередных и дополнительных отпусках", утвержденных Народным комиссариатом труда СССР 30 апреля 1930 г. N 169). В нашем случае 19 дней декабря - это больше половины месяца, поэтому компенсация будет выплачена из расчета семи отработанных месяцев.

Итак, стаж вы определили. Теперь нужно выяснить, сколько же дней отпуска, а соответственно и компенсации, положено сотруднику за этот отработанный период. По общему правилу за 11 месяцев работы положено 28 дней отпуска. Если же сотрудник отработал меньше этого срока, тогда количество дней отпуска определяется пропорционально отработанным месяцам. За один полный отработанный месяц положено 2,33 дня отпуска (28 дн. / 12 мес.). В итоге получается 16,31 дня (7 мес. x 2,33 дн.). Обратите внимание: округление до целых дней (в нашем случае до 16) не производится.

После этого вам осталось только рассчитать средневзвешенный заработок сотрудника и умножить его на количество дней компенсации (в нашем случае это 16,31 дня). В результате вы получите сумму, которая причитается сотруднику за неиспользованный отпуск при увольнении. Обратите внимание: для расчета компенсации средневзвешенный заработок определяется так же, как

для обычного отпуска, поэтому со всеми подробностями такого расчета вы можете ознакомиться на с. 74.

Заострим внимание еще на некоторых нюансах. Предположим, нужно ли выплачивать компенсацию сотруднику, если он отработал всего месяц? Да, нужно. В противном случае нарушаются права работника. Ведь в ст. 127 Трудового кодекса четко сказано, что при увольнении сотруднику выплачивается компенсация за все неиспользованные отпуска. А отработав один месяц, он имеет право на отпуск в 2,33 дня.

Впрочем, эти правила относятся не ко всем. Например, согласно ст. ст. 291 и 295 Трудового кодекса работникам, заключившим с предприятием трудовой договор на срок до двух месяцев, и сезонным работникам компенсация при увольнении выплачивается из расчета два рабочих дня за месяц работы.

Возьмем другой случай. Например, у вас увольняется сотрудник, который работал совместителем. Нужно ли ему выплачивать компенсацию? Тоже нужно. В этом случае совместитель имеет те же права, что и постоянный сотрудник.

Другое дело, когда совместителя вы переводите в основной штат. Здесь все будет зависеть от того, каким образом вы оформите сотрудника. Если вы его уволите из совместителей и примете в штат, тогда вам нужно выплатить ему компенсацию. Если же оформление работника будет сделано в порядке перевода, тогда трудовые отношения не прерываются, а трансформируются. То есть все отработанное время работы в качестве совместителя перетечет в стаж по основному месту. Работник в этом случае может пойти в отпуск, если он в совокупности отработал на фирме полгода.

Обратите внимание: с суммы выплаченной компенсации не придется платить ЕСН, включая пенсионные взносы. Об этом сказано в п. 1 ст. 238 Налогового кодекса. Также на данную сумму не нужно начислять взносы по травматизму (п. 1 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765). Единственное, что нужно сделать, - это удержать и заплатить НДФЛ с компенсации. Такая выплата не освобождена от налога на доходы физлиц (п. 3 ст. 217 НК РФ).

Выплатить компенсацию фирма обязана в день увольнения, то есть в день, когда сотрудник работает в фирме последний день. Такие требования установлены в ст. 140 Трудового кодекса.

Пример. Сотрудник ООО "Пассив" Иванова увольняется 15 июня. Это ее последний рабочий день. Предположим, что ей положена компенсация за неиспользованный отпуск в сумме 5200 руб.

Стандартные налоговые вычеты Ивановой не предоставляются. Бухгалтер отразит в учете начисленную сумму так:

Дебет 20 (26, 44) Кредит 70

- 5200 руб. - начислена компенсация Ивановой;

Дебет 70 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДФЛ"

- 676 руб. (5200 руб. x 13%) - удержан налог на доходы с компенсации;

Дебет 70 Кредит 50

- 4524 руб. (5200 - 676) - выплачена компенсация из кассы;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДФЛ" Кредит 51

- 676 руб. - перечислен налог на доходы в бюджет.

Плюс к компенсации в этот же день фирма должна выплатить Ивановой заработную плату, причитающуюся за 15 календарных дней июня.

Обратите внимание на один нюанс. Он касается стандартных налоговых вычетов (ст. 218 НК РФ). Если фирма предоставляет их сотруднику, тогда в месяце увольнения вычетом тоже можно воспользоваться. Уменьшить на вычет можно либо сумму компенсации, либо зарплату сотрудника за отработанные дни в месяце увольнения.

На начисленную компенсацию фирма может уменьшить налоговую прибыль. Об этом сказано в п. 8 ст. 255 Налогового кодекса.

Не забудьте документально оформить данную выплату. Для этого заполните Записку-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) (форма N Т-61).

Данный документ утвержден Постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 г. N 1.

Обратите внимание: сотрудник при увольнении имеет право не брать компенсацию, а отгулять положенные дни отпуска. В этом случае днем увольнения будет считаться последний день отпуска.

Чтобы так сделать, сотруднику необходимо лишь написать заявление с просьбой заменить денежную компенсацию днями отдыха.

В этом случае работнику выплачивают причитающуюся зарплату за отработанные дни месяца, в котором он увольняется, в последний рабочий день перед отпуском. Выдают на руки трудовую книжку, в которой указана дата увольнения - последний день отпуска.

Поступив так, работник имеет возможность получить более позднюю дату увольнения, но при этом дни отдыха, которые он получил вместо компенсации, ему оплачены никак не будут.

Выходное пособие

В зависимости от причины увольнения сотруднику может быть положено пособие в размере (ст. 178 ТК РФ):

- двухнедельного среднего заработка;
- месячного среднего заработка.

Пособие в размере двухнедельного заработка фирма должна выплатить сотруднику, если увольнение произошло:

- из-за несоответствия работника занимаемой должности или выполняемой работе по состоянию здоровья;
- из-за призыва работника на военную службу или на альтернативную гражданскую службу;
- из-за восстановления на работе сотрудника, который раньше выполнял эту работу;
- из-за отказа работника от перевода в связи с переездом фирмы в другую местность.

Пособие в размере месячного среднего заработка положено сотруднику по другим двум причинам. Во-первых, в случае, если фирма ликвидируется или в ней происходит сокращение численности сотрудников. Во-вторых, если трудовой договор был заключен с нарушениями и это не позволяет сотруднику работать дальше.

Кроме того, в этих случаях за работником сохраняется среднемесячный заработок на период трудоустройства, но не свыше двух месяцев со дня увольнения (с зачетом выходного пособия).

В исключительных случаях фирма должна сохранить сотруднику средний заработок еще и на третий месяц после увольнения. Обязать вас это сделать может служба занятости. Произойдет такое в случае, если сотрудник в двухнедельный срок после увольнения обратится в службу занятости и не будет ею трудоустроен.

Средний заработок для выплаты пособий рассчитывается исходя из 12 месяцев, предшествующих этой выплате. Подробно о том, как это сделать, читайте на с. 65.

Обратите внимание: выплачивая пособия по приведенным выше случаям, фирме не придется платить с этих сумм:

- ЕСН, в том числе и пенсионные взносы (пп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ);
- взносы по травматизму (п. 1 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765).

Кроме того, с этих пособий не нужно удерживать налог на доходы (п. 3 ст. 217 НК РФ). На начисленные суммы выходных пособий фирма вправе уменьшить налоговую прибыль. Об этом сказано в п. п. 6 и 9 ст. 255 Налогового кодекса.

В бухгалтерском учете выходные пособия начисляют так же, как и заработную плату.

Компенсация за задержку зарплаты

Такая компенсация предусмотрена в ст. 236 Трудового кодекса. Если фирма задерживает зарплату, то она должна сотруднику выплатить проценты за эту задержку в размере не менее 1/300 ставки рефинансирования за каждый день просрочки. На сегодняшний день ставка составляет 13 процентов.

Однако это требование фирмы зачастую не выполняют. Ведь штрафовать за то, что вы не начислили эту компенсацию, может только трудовая инспекция, а она нечастый гость у фирм. К тому же сумма процентов получается не такая уж значительная. Например, если сотрудник получает зарплату 30 000 руб., а зарплату вы ему задержали на две недели, тогда проценты составят лишь 182 руб. (30 000 руб. x 1/300 x 13% x 14 дн.).

Но у такого рода выплат есть свои плюсы. Например, то, что удерживать НДФЛ с компенсации за задержку зарплаты не нужно. Она освобождена от налогообложения (ст. 217 НК РФ). Эту же точку зрения поддерживает и Минфин России (см. Письмо от 6 марта 2002 г. N 04-04-06/48).

Не придется платить с этой суммы и единый соцналог, включая пенсионные взносы (ст. 238 НК РФ). Такое же мнение высказали московские налоговики в Письме УМНС России по г. Москве от 27 июня 2003 г. N 28-07/34871. Не нужно начислять на эти выплаты и взносы по травматизму (п. 10 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765).

А вот учесть в налоговом учете такую компенсацию инспекторы вам вряд ли разрешат. Аналогичное мнение и у Минфина России. На это он указал в Письме от 12 ноября 2003 г. N 04-04-04/131. Чиновники пояснили, что компенсация за нарушение сроков выплаты зарплаты не "соответствует указанным требованиям статьи 255" (ст. 255 "Расходы на оплату труда") Налогового кодекса. А раз так, то учесть эти затраты для уменьшения налоговой прибыли фирма не вправе. Конечно, вы можете не соглашаться с их мнением, но тогда решать вопрос придется

через суд. Однако каков будет исход дела, предсказать нельзя - подобной арбитражной практики пока что нет.

Несмотря на сложности с учетом компенсации в налоговом учете, некоторые фирмы специально задерживают зарплату, чтобы выплатить компенсацию. Их цель - вывести из-под налогообложения часть доходов сотрудников. Сделать это несложно. Ведь в ст. 236 Трудового кодекса значится минимальный процент компенсации, а максимальный законом не ограничен. Его может установить сама фирма в трудовом договоре с сотрудником.

Таким образом, сумма компенсации может превратиться из мизерной в существенную. В итоге можно выплачивать часть зарплаты как обычно, а остальную часть - в виде компенсации за задержку зарплаты. При этом зарплатные налоги фирма будет платить лишь с самой зарплаты, а с компенсации - нет.

Чтобы это сделать, необходимо снизить работникам оклады так, чтобы оклад и компенсация были равны его обычному доходу. Так поступать будет выгоднее фирмам, работающим с убытком. Ведь в этом случае прибыли у фирмы все равно нет, значит, не будет проблем с включением компенсации в налоговые расходы. А вот на зарплатных налогах вы сэкономите.

Подробнее об этом читайте на с. 397.

Компенсации за ученичество

Трудовым кодексом предусмотрено обучение сотрудника фирмой. Для этого с работником помимо трудового договора заключается договор ученический (ст. 198 ТК РФ). Вне зависимости от того, занимает учеба полный рабочий день или его часть, сотруднику время обучения фирма оплачивает. Эта оплата называется стипендией. За месяц стипендия не должна быть меньше 1 МРОТ (ст. 204 ТК РФ). Напомним, что минимальный размер оплаты труда равен 800 руб., с 1 мая 2006 г. - 1100 руб. Максимальной суммой стипендии не ограничена.

Расходы, выплаченные сотруднику в качестве стипендии, будут уменьшать налоговую прибыль фирмы (п. п. 19 и 25 ст. 255 НК РФ). Конечно, для этого необходимо, чтобы на фирме были оформленные ученические договоры и приказы, из которых было бы видно, что тот или иной сотрудник направляется на обучение.

Кроме того, стипендия не будет облагаться единым социальным налогом, включая пенсионные взносы. Этот налог не нужно начислять на любые компенсационные выплаты, установленные законодательством. К таким выплатам стипендия и относится (пп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ). Не нужно платить с этой суммы и взносы по травматизму. Об этом сообщил Фонд социального страхования РФ в Письме от 11 июня 2003 г. N 02-18/05-3937.

Мало того, к радости сотрудников, со стипендии не нужно будет удерживать налог на доходы. Возмещение расходов на повышение профессионального уровня работника как компенсационная выплата налогом на доходы физлиц не облагается (п. 3 ст. 217 НК РФ).

Обратите внимание: если ученик после окончания учебы увольняется, фирма вправе потребовать возратить ей всю полученную сотрудником за время обучения стипендию (ст. 207 ТК РФ). В этом случае фирма должна будет исключить из налоговых расходов сумму стипендии, пересдать декларацию по налогу на прибыль и доплатить налог.

Выплаты по инициативе фирмы

Руководство вашей фирмы по собственному желанию может оплачивать за сотрудников те или иные расходы или компенсировать работнику потраченные им на что-либо деньги. Как правило, делается это либо с целью поощрить сотрудников, либо создать дополнительные для них блага. Рассмотрим наиболее распространенные из таких выплат.

Оплата путевок

В последнее время отправить сотрудника в отпуск за счет средств Фонда социального страхования сложно. Поэтому фирмы если уж и хотят предоставить отдых сотруднику по путевке, то делают это за свой счет. Как вы понимаете, учесть такие расходы в налоговом учете вы не вправе. Ведь назвать такие затраты экономически обоснованными не удастся. Но при этом не нужно будет платить ЕСН, включая пенсионные взносы, со стоимости путевки (п. 3 ст. 236 НК РФ). Не придется начислять на данную сумму и взносы по травматизму. Об этом сказано в п. 16 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765.

А вот чтобы не платить со стоимости путевки налог на доходы физических лиц, нужно выполнить два условия. Первое - приобрести для сотрудника путевку в санаторий или здравницу, находящуюся на территории России. Второе - оплатить ее стоимость за счет чистой прибыли фирмы. Если путевка будет именно такой, тогда облагать НДФЛ ее стоимость будет не нужно. Так сказано в п. 9 ст. 217 Налогового кодекса. Доказательством для этой льготы может служить

отрывной талон к путевке (п. 10 Постановления Правительства РФ от 21 апреля 2001 г. N 309), который заполняют в санатории. Вернувшись, работник должен сдать талон в бухгалтерию. Если же вы приобретете для сотрудника туристическую путевку, тогда с ее стоимости нужно будет удержать и заплатить налог на доходы. Добавим, что на таких же условиях фирма может оплатить сотруднику путевки на членов его семьи.

Оплата страхования

Одним из популярных способов привлечь к себе работников и обеспечить их дополнительными соцгарантиями является страхование их жизни и здоровья. Причем это выгодно не только персоналу, но и самой фирме. Дело в том, что страховые взносы, уплаченные за медицинскую страховку работников, уменьшают налоговую прибыль фирмы. Правда, для этого должны выполняться два условия:

- договор страхования надо заключить больше чем на год;
 - сумма взносов на медстрахование не должна быть больше определенной величины.
- Этот лимит рассчитывают по формуле:

Расходы на оплату труда сотрудников фирмы	x 3% =	Страховые взносы, уменьшающие облагаемую налогом прибыль
---	--------	--

Обратите внимание: суммы страховых взносов освобождены от ЕСН. Причем это касается как взносов, попавших в налоговые расходы, так и нет (пп. 7 п. 1 ст. 238 и п. 3 ст. 236 НК РФ). А вот от взносов по травматизму освобождены не все страховые платежи. Не платить взносы в ФСС можно, если договор добровольного медицинского страхования заключен на срок не менее одного года и только на случай наступления смерти сотрудника или утраты им трудоспособности. Кроме того, условиями договора должно быть предусмотрено, что страховые выплаты не выдаются без наступления страхового случая (п. 20 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765). Если эти условия не соблюдены, фирма должна будет начислить взносы по травматизму.

Осталось выяснить последний момент. Нужно ли удерживать с сотрудников налог на доходы с суммы страховых взносов? На этот вопрос МНС России ответило в Письме от 21 июня 2004 г. N 04-1-07/39. Чиновники считают, что взносы на добровольное медстрахование не облагаются НДФЛ на основании п. 3 ст. 213 Налогового кодекса. Примечательно также то, что налогом не облагается и страховое возмещение. Это стоимость оплаченных страховой компанией расходов на медицинское обслуживание. Так сказано в п. 1 той же статьи.

Обратите внимание: налоговое законодательство не предусматривает оплату страховок членам семей сотрудников. Если ваша фирма все же застраховала, предположим, всю семью работника, тогда уменьшить налоговую прибыль на сумму страховых платежей вы не сможете. Соответственно, у фирмы возникнет обязанность заплатить с этой суммы взносы по травматизму, а у родственников вашего работника появится обязанность перечислить налог на доходы. Такой же позиции придерживается и Минфин России (Письма от 25 мая 2004 г. N 04-04-06/109 и N 04-04-06/115). Это означает, что бухгалтеру придется сдать в инспекцию справку по форме N 2-НДФЛ на каждого из таких родственников, с которых нельзя удержать налог.

Оплата обучения

Время от времени фирма вынуждена повышать квалификацию своих сотрудников. Поднимать уровень профессионализма организация может своими силами, но чаще она направляет сотрудников в специальные образовательные учреждения. При этом фирма сама оплачивает обучение работников.

Уменьшить свою налоговую прибыль на эти расходы организация может, если будут выполнены условия:

- услуги оказываются российскими образовательными учреждениями, имеющими государственную аккредитацию (лицензию на образовательную деятельность);
- подготовку и переподготовку проходят штатные сотрудники фирмы;
- обучающая программа способствует повышению квалификации работников.

При этом к услугам по подготовке и переподготовке кадров не относят расходы, связанные с получением работником высшего и среднего специального образования. Такие расходы не уменьшают налоговую прибыль фирмы (п. 3 ст. 264 НК РФ).

Теперь коснемся зарплатных налогов. Начнем с налога на доходы физлиц. Подпадут ли под налогообложение расходы, потраченные фирмой на обучение сотрудника? Это доход работника или нет? Оказывается, все будет зависеть от документального оформления таких расходов. Если фирма оформит план обучения и приказ, в котором укажет, что сотрудник по производственным причинам направляется на учебу, тогда платить НДФЛ со стоимости данного мероприятия сотруднику не придется. Такой вывод сделал Минфин России в Письме от 16 мая 2002 г. N 04-04-06/88. Чиновники подчеркнули, что стоимость обучения будет освобождена от налога на доходы на основании п. 3 ст. 217 Налогового кодекса. Такая точка зрения подтверждена и арбитражной практикой (см. Постановление ФАС Уральского округа от 6 октября 2003 г. по делу N Ф09-3270/03-АК).

Если же приказа и программы обучения у вас не будет, тогда инспекторы могут посчитать, что сотрудник обучался в своих интересах. А это значит, что он получил доход в натуральной форме (п. 2 ст. 211 НК РФ). Такой доход облагается НДФЛ на общих основаниях.

Похожая ситуация с единым социальным налогом. Если сотрудник учится по распоряжению фирмы, тогда платить ЕСН, включая пенсионные взносы, с суммы обучения фирме не нужно. Об этом сказано в пп. 2 п. 1 ст. 238 Налогового кодекса.

Сложнее дело обстоит, если фирма, к примеру, захочет оплатить сотруднику учебу в вузе или академии. Уменьшить налоговую прибыль на такие расходы фирме не удастся. При этом есть плюс: платить ЕСН с данной суммы вам не придется, ведь расходы, не уменьшающие налоговую прибыль фирмы, не облагаются единым социальным налогом. Об этом сказано в п. 3 ст. 236 Налогового кодекса. Остается выяснить вопрос с НДФЛ. По мнению налоговой службы и Минфина, платить налог на доходы с такого обучения сотрудник должен. Официальная точка зрения контролеров высказана в Письме МНС России от 24 апреля 2002 г. N 04-4-08/1-64-П758 и Письме Минфина России от 16 мая 2002 г. N 04-04-06/88.

Однако у судей иная позиция на этот счет. Так, судьи Восточно-Сибирского округа заявили, что облагать налогом на доходы стоимость обучения сотрудника в интересах фирмы в высшем учебном заведении не нужно. В качестве доказательства они отметили, что понятие "подготовка и переподготовка" кадров, фигурирующее в п. 3 ст. 217 "Доходы, не подлежащие налогообложению..." Налогового кодекса, включает в себя и получение сотрудником высшего образования. А раз так, то облагать НДФЛ расходы, потраченные на обучение в вузе, не нужно (Постановление от 15 мая 2003 г. по делу N А19-18938/02-33-Ф02-1357/03-С1).

Выходит, не платить зарплатные налоги со стоимости учебы сотрудника фирма может при любой форме обучения работника. Главное, чтобы из внутренних документов фирмы было видно, что учиться сотрудник отправлен по распоряжению организации, а не по своей инициативе.

Оплата форменной одежды

В зависимости от специфики своей деятельности фирма должна обеспечивать сотрудников спецодеждой. Такая обязанность закреплена в законе. Подробно о том, в каких случаях это нужно делать, написано на с. 189. Однако нередко фирмы, хотя по закону и не должны обеспечивать сотрудников специальным обмундированием, делают это по собственной инициативе.

В данном случае уменьшить налоговую прибыль на затраты, связанные с покупкой и обслуживанием этой одежды, вы не сможете (пп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ).

Обязательно оформите ведомость на выдачу спецодежды во временное пользование. Иначе инспекторы посчитают, что вы передавали товары для собственных нужд, расходы на которые не принимали к вычету при исчислении налога на прибыль. А такая операция облагается НДС (пп. 2 п. 1 ст. 146 НК РФ).

Эта ведомость нужна еще и для того, чтобы контролеры не посчитали стоимость спецодежды натуральным доходом сотрудника и не начислили на эти суммы НДФЛ. Обязательно проконтролируйте, чтобы работник расписался в графе "получено во временное пользование". В результате у вас будет доказательство того, что работнику одежда в собственность не поступает, он ею лишь пользуется.

Доплаты к пособиям ФСС

Как известно, пособия по временной нетрудоспособности фирма выплачивает работникам за счет Фонда социального страхования. Эти пособия начисляются из расчета средней заработной платы сотрудника и ограничены максимальным пределом - 15 000 руб. за месяц (п. 1 ст. 3 Федерального закона от 22 декабря 2005 г. N 180-ФЗ). Подробнее о пособиях за счет средств ФСС вы можете прочесть на с. 252.

Если по расчетам фирмы пособие за месяц составило 17 000 руб., тогда организация вправе оплатить сотруднику больничный:

- исходя из суммы 15 000 руб., а оставшиеся 2000 руб. (17 000 - 15 000) не выплачивать - это ваше право;

- исходя из суммы 15 000 руб., а сумму 2000 руб. выплатить за счет средств фирмы.

Если вы выбрали второй вариант, тогда доплату к пособию вы сможете учесть в налоговых расходах фирмы. Сделать это позволяет ст. 255 Налогового кодекса. Она гласит: "к расходам на оплату труда... относятся... расходы на доплату до фактического заработка в случае временной утраты трудоспособности" (п. 15). Главное, чтобы эти расходы были предусмотрены трудовым или коллективным договором. Того же мнения придерживаются и в Минфине России (см. Письма от 31 октября 2005 г. N 03-03-04/2/95 и от 15 июня 2004 г. N 03-02-05/4/19).

Обратите внимание: с выплат, превышающих 15 000 руб., нужно заплатить единый социальный налог, пенсионные взносы и взносы по травматизму. Соответственно, с этой суммы нужно будет удерживать и НДФЛ.

ПРЕМИИ

Наиболее эффективный рычаг в управлении персоналом - материальное поощрение. Обычно оно обретает форму премии - доплаты к основному заработку сотрудника.

Какие бывают премии

Есть два вида премий.

1. Премии стимулирующего характера, которые предусмотрены системой оплаты труда.

Согласно ст. 144 Трудового кодекса фирма (предприниматель) имеет право устанавливать различные системы премирования, стимулирующих доплат и надбавок. Эти системы можно прописать в коллективном или трудовых договорах. При этом премиальная система должна предусматривать выплаты определенному кругу лиц на основании заранее установленных показателей и условий премирования.

2. Премии отличившимся работникам вне системы оплаты труда.

В соответствии со ст. 191 Трудового кодекса работодатель может поощрять работников, добросовестно исполняющих трудовые обязанности, выплатой разовых премий:

- за повышение производительности труда;
- за многолетний добросовестный труд;
- за улучшение качества продукции;
- за новаторство в труде;
- за безупречное исполнение трудовых обязанностей;
- за другие трудовые достижения, предусмотренные Правилами внутреннего трудового распорядка или коллективным договором.

При выплате разовых премий круг премируемых лиц заранее не определяют. Размер премии каждому работнику за определенный период устанавливают в приказе руководителя организации.

Как оформить премию

Чтобы выплатить премию, достаточно издать приказ. Его составляют по форме N Т-11, если премию выплачивают одному работнику, или по форме N Т-11а, если премию получают несколько человек. Обе формы утверждены Постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 г. N 1.

Приказ должен содержать следующие сведения о премируемых сотрудниках:

- личные данные (фамилия, имя, отчество);
- наименования должностей, которые они занимают;
- названия подразделений, в которых они работают;
- основания, по которым выплачивается премия;
- суммы, которые получит каждый работник.

Образец приказа о премировании приведен на следующей странице.

ЗАО "Актив" ----- наименование организации	Форма по ОКУД	Код
		0301027
	по ОКПО	56734218

Номер документа	Дата составления
101	10.02.2006

ПРИКАЗ
(распоряжение)
о поощрении работников

по итогам работы за 2005 год

мотив поощрения
выдать премию в денежной форме

вид поощрения (благодарность, ценный подарок, премия
и др. - указать)

Фамилия, имя, отчество	Табельный номер	Структурное подразделение	Должность (специальность, профессия)	Сумма, руб.	С приказом (распоряжением) работник ознакомлен. Личная подпись работника.
1	2	3	4	5	6
Иванов Алексей Иванович	124	отд. сбыта	менеджер	10 000	Иванов 10.02.2006
Перов Николай Петрович	351	отд. сбыта	менеджер	10 000	Перов 10.02.2006
Сидоров Иван Иванович	624	отд. сбыта	менеджер	10 000	Сидоров 10.02.2006

Основание: представление
начальника отдела сбыта А.И. Соколова

Руководитель организации	ген. директор	Петров	С.С. Петров
	-----	-----	-----
	должность	личная подпись	расшифровка подписи

Сумма премии может определяться на основании Положения о премировании, принятого в организации. Специального бланка для такого Положения нет. В нем должны быть предусмотрены:

- показатели премирования;
- условия премирования;
- размеры и шкала премирования;
- круг премируемых работников;
- источник премирования.

На основании Положения о премировании у работника при выполнении им показателей и условий премирования возникает право требовать выплаты премии, а у работодателя - обязанность выплатить премию.

Выплаты разовых поощрительных премий производятся только по решению работодателя. При этом работник не может оспаривать действия работодателя, отказавшего ему в выплате разовой премии.

Положение о премировании по итогам работы за год выглядит так:

ЗАО "Актив"

Согласовано
Председатель профсоюза
ЗАО "Актив"
Иванов /П.П. Иванов/

Утверждаю
Генеральный директор
ЗАО "Актив"
Петров /С.С. Петров/

Положение

от 26 декабря 2005 г.

№ 21а

о премировании по результатам работы персонала ЗАО "Актив"

Положением определяется порядок выплаты премий в 2006 г. рабочим и служащим ЗАО "Актив" за производственные результаты. Премирование проводится для увеличения материальной заинтересованности работников в повышении качества оказываемых организацией услуг, своевременном и добросовестном исполнении своих должностных обязанностей, повышении уровня ответственности за порученную работу.

Положение действует до его пересмотра. Выплаты, указанные в Положении, осуществляются в денежной форме.

1. Периодичность премирования - ежемесячно или в соответствии с дополнительным приказом генерального директора ЗАО "Актив".

2. Работники премируются по результатам работы организации, за успешное выполнение должностных обязанностей.

3. Наименование должности и максимальный размер премий (в процентах от оклада):

- оператор связи, электромонтер связи - 30%;
- электромонтер оперативно-выездной бригады - 50%;
- диспетчер связи, электромеханик связи - 50%;
- бригадир - 60%;
- техник-программист - 70%;
- инженер электросвязи, инженер-программист - 90%;
- начальник комплекса - 100%;
- начальник станции - 120%.

4. Основание для выплаты премий - приказ генерального директора ЗАО "Актив".

5. Порядок выплаты премий - премия выплачивается одновременно с заработной платой.

6. Нарушение трудовой дисциплины, техники безопасности и ненадлежащее исполнение должностных обязанностей являются основанием для того, чтобы не представлять работника к премированию.

Как платить налоги с премий

Премии облагаются налогом на доходы физлиц и взносами по "травме". С единым социальным налогом все сложнее.

Дело в том, что премии фирма может выплатить за счет расходов или за счет прибыли. От источника выплаты зависит начисление на премию ЕСН.

Если премия уменьшает облагаемую налогом прибыль, то налог на нее начисляют. Если нет, то ЕСН не начисляют (п. 3 ст. 236 НК РФ).

Такие же правила действуют при начислении взносов на обязательное пенсионное страхование.

В отличие от ЕСН на уплату налога на доходы физлиц и взносов по травматизму источник премий не влияет. Так, НДФЛ с любых премий удерживается по ставке 13 процентов, а "травма" начисляется по страховым тарифам, которые установлены для фирмы.

Разберемся, какие премии относятся к расходам в налоговом учете и уменьшают облагаемую прибыль.

Согласно ст. 255 Налогового кодекса к расходам на оплату труда относят премии за производственные результаты. Систему премирования обычно оформляют в виде специального Положения о премировании. О нем подробно написано выше. На Положение надо обязательно сослаться в трудовых контрактах с работниками или в коллективном договоре.

Если премия не предусмотрена трудовым или коллективным договором (или в них нет ссылки на Положение), то учесть ее в расходах нельзя (п. 21 ст. 270 НК РФ).

Однако учтите: если даже в договорах указаны премии к праздникам и юбилейным датам, за участие в конкурсах, спортивных соревнованиях и т.п., в налоговые расходы их все равно включать нельзя. Ведь подобные премии не являются экономически оправданными затратами, а значит, не соответствуют критериям ст. 252 Налогового кодекса (Письмо УМНС России по г. Москве от 24 февраля 2003 г. N 26-11/11043).

Какая премия лучше

Итак, какая премия выгоднее фирме - за счет расходов или за счет прибыли?

С точки зрения экономии ЕСН ответ очевиден: конечно, за счет прибыли. Однако не стоит забывать, что в жизни все взаимосвязано, и оптимизировать налоги надо комплексно. Оплачивая премию из прибыли, вы не платите ЕСН, однако переплачиваете налог на прибыль.

Рассчитаем оба варианта и сравним их.

Пример. ООО "Колибри" выплатило начальнику отдела продаж Петрову премию в сумме 20 000 руб.

До выдачи премии налогооблагаемая прибыль фирмы составляла 150 000 руб.

Ситуация 1. Премия включена в расходы на оплату труда

На премию начислен ЕСН:

20 000 руб. $\times$ 26% = 5200 руб.

Налог на прибыль составил:

(150 000 руб. - 20 000 руб. - 5200 руб.) $\times$ 24% = 29 952 руб.

Таким образом, фирма заплатила налогов 35 152 руб. (5200 + 29 952).

Ситуация 2. Премия выплачена за счет прибыли

ЕСН начислять не нужно.

Налог на прибыль составил:

150 000 руб. $\times$ 24% = 36 000 руб.

Как видим, в первом случае фирма заплатила налогов на 848 руб. (36 000 - 35 152) меньше, чем во втором. Экономия небольшая, но при массовом характере премии может вылиться в приличную сумму.

Таким образом, для фирмы выгоднее включать премии в расходы.

Если фирма официально платит своим сотрудникам высокие зарплаты, то она имеет право применять регрессивную шкалу по ЕСН (п. 2 ст. 241 НК РФ). В этом случае включать премию в расходы становится еще выгоднее. Но при условии, что к моменту выплаты заработок сотрудника с начала года превысит 280 000 руб.

Пример. Воспользуемся условиями предыдущего примера.

ООО "Колибри" имеет право на регрессивную шкалу по ЕСН. Предположим, что доход Петрова превысил 280 000 руб., но был меньше 600 000 руб. Следовательно, на него начислен ЕСН в сумме 72 800 руб. плюс 10% на сумму сверх 280 000 руб.

Ситуация 1. Премия включена в расходы на оплату труда

ЕСН с премии равен 2000 руб. (20 000 руб. $\times$ 10%).

Налог на прибыль составит:

(150 000 руб. - 20 000 руб. - 2000 руб.) $\times$ 24% = 30 720 руб.

Общая сумма налогов равна 32 720 руб. (2000 + 30 720).

Ситуация 2. Премия выплачена за счет прибыли

ЕСН не начисляется.

Налог на прибыль составит:

150 000 руб. $\times$ 24% = 36 000 руб.

Таким образом, в первой ситуации налоговые отчисления оказались на 3280 руб. (36 000 - 32 720) меньше.

Обратите внимание: если фирма получила убыток, то в расходы премию лучше не включать. Поскольку в данном случае налог на прибыль не платится в любом случае.

Как учесть премию

Бухгалтерский учет премий зависит от деятельности, в которой занят поощряемый работник, и вида премии. С учетом этого премию можно списать:

- на расходы по обычным видам деятельности;
- на внереализационные расходы;
- за счет нераспределенной прибыли.

Премию - в себестоимость

Премию за производственные результаты относят к расходам по обычной деятельности, если ее начислили сотрудникам, непосредственно занятым в производстве. Сумму поощрения включают в расчет среднего заработка работника. Об этом говорится в ст. 139 Трудового кодекса.

Такую премию облагают ЕСН, НДФЛ, пенсионными взносами и взносами по травматизму точно так же, как и зарплату.

Если вы начисляете премию работникам основного (вспомогательного, обслуживающего) производства, сделайте у себя в учете такую запись:

Дебет 20 (23, 29) Кредит 70

- начислена премия работникам основного (вспомогательного, обслуживающего) производства.

Если премия начислена общепроизводственному или управленческому персоналу, отразите это в учете так:

Дебет 25 (26) Кредит 70

- начислена премия работникам, занятым в процессе обслуживания основного или вспомогательного производства (управленческому персоналу).

Премии работникам, занятым в продаже готовой продукции или товаров, начисляйте в корреспонденции со счетом 44 "Расходы на продажу":

Дебет 44 Кредит 70

- начислена премия работникам, занятым в продаже продукции (товаров).

Отдельно следует рассмотреть следующий случай. Если ваша организация ведет строительство для собственных нужд или реконструирует основные средства, премии работникам, занятым на этих работах, начисляйте в корреспонденции со счетом 08 "Вложения во внеоборотные активы":

Дебет 08 Кредит 70

- начислена премия работникам, занятым на строительстве (реконструкции) объекта основных средств.

Суммы премий, включенные в расходы по обычным видам деятельности, облагаются налогом на доходы физических лиц, взносом на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также единым социальным налогом в том же порядке, что и заработная плата.

Налог на доходы физических лиц, исчисленный с суммы премии, отразите такой записью:

Дебет 70 Кредит 68 субсчет "Расчеты по налогу на доходы физических лиц"

- исчислен налог с суммы премии.

Взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний и единый социальный налог относятся на те же счета, на которых начислены премии.

При начислении взноса на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний сделайте запись:

Дебет 08 (20, 23, 25, 26, 29, 44, ...) Кредит 69-1

- начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на сумму премии.

Затем отразите начисление единого социального налога по кредиту счетов 69 и 68:

Дебет 08 (20, 23, 25, 26, 29, 44, ...) Кредит 69-1

- начислен ЕСН на сумму премии в части, которая подлежит уплате в Фонд социального страхования;

Дебет 08 (20, 23, 25, 26, 29, 44, ...) Кредит 68 субсчет "Расчеты по ЕСН"

- начислен ЕСН на сумму премии в части, которая подлежит уплате в федеральный бюджет;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по ЕСН" Кредит 69-2

- начисленные взносы на обязательное пенсионное страхование зачтены в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет;

Дебет 08 (20, 23, 25, 26, 29, 44, ...) Кредит 69-3

- начислен ЕСН на сумму премии в части, которая подлежит уплате в фонд обязательного медицинского страхования.

Пример. ООО "Альфа" занимается торговлей. Положение о премировании фирмы предусматривает выплаты всем сотрудникам по итогам работы за год в размере 25% должностного оклада.

Руководитель посчитал, что в текущем году показатели работы фирмы достаточно высоки, и издал приказ о премировании. Премия назначена всем сотрудникам ООО "Альфа".

Фонд оплаты труда в декабре составил 70 000 руб. Ставки взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний и ЕСН составляют соответственно 0,3 и 26%.

Общая сумма, начисленная сотрудникам за декабрь, равна:

70 000 руб. + 70 000 руб. x 25% = 87 500 руб.

Бухгалтер "Альфы" сделал записи:

Дебет 44 Кредит 70

- 87 500 руб. - начислена персоналу зарплата с премией за декабрь;

Дебет 44 Кредит 69-1-2

- 262,5 руб. (87 500 руб. x 0,3%) - начислены взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 44 Кредит 69-1-1

- 2537,5 руб. (87 500 руб. x 2,9%) - начислен ЕСН в части, которая платится в Фонд социального страхования;

Дебет 44 Кредит 68 субсчет "Расчеты по ЕСН"

- 17 500 руб. (87 500 руб. x 20%) - начислен ЕСН к уплате в федеральный бюджет;

Дебет 68 субсчет "Расчеты по ЕСН" Кредит 69-2

- 12 250 руб. (87 500 руб. x 14%) - начислен ЕСН к уплате в Пенсионный фонд;

Дебет 44 Кредит 69-3-1

- 962,5 руб. (87 500 руб. x 1,1%) - начислен ЕСН к уплате в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования;

Дебет 44 Кредит 69-3-2

- 1750 руб. (87 500 руб. x 2%) - начислен ЕСН к уплате в территориальный фонд обязательного медицинского страхования;

Дебет 70 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДФЛ"

- 11 375 руб. (87 500 руб. x 13%) - удержан НДФЛ с выплат работникам;

Дебет 70 Кредит 50

- 76 125 руб. (87 500 - 11 375) - выплачена из кассы зарплата с премией.

Премия за счет внебюджетных расходов

Премии относят к внебюджетным расходам, если ее начислили за непроизводственную деятельность. Это может быть, например, украшение офиса к празднику, поощрение за культурно-массовую или спортивную работу, организацию отдыха сотрудников и т.д.

Поскольку премии не связаны с производством и продажей продукции (работ, услуг), они не уменьшают налоговую базу по прибыли. Поэтому на них не начисляется единый социальный налог (п. 3 ст. 236 НК РФ).

Суммы премий, включенные во внебюджетные расходы, облагаются налогом на доходы физлиц и взносами по травматизму.

При начислении подобных премий сделайте запись:

Дебет 91-2 Кредит 70

- начислена премия сотрудникам фирмы за непроизводственные результаты.

Налог на доходы физических лиц с суммы премии отразите так:

Дебет 70 Кредит 68 субсчет "Расчеты по налогу на доходы физлиц"

- удержан налог на доходы с суммы премии.

При начислении взноса на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний сделайте запись:

Дебет 91-2 Кредит 69-1-2

- начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний на сумму премии.

Пример. По приказу руководителя ООО "Пассив" в ноябре спортивному инструктору Иванову выплачена премия в размере 60% от оклада. Оклад Иванова - 6000 руб.

Сумма премии, начисленной Иванову, составит:

6000 руб. x 60% = 3600 руб.

Сумма заработной платы и премии, начисленных Иванову за ноябрь, составит:

6000 + 3600 = 9600 руб.

ООО "Пассив" уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний по ставке 3%.

Бухгалтер "Пассива" сделал записи:

Дебет 91-2 Кредит 70

- 9600 руб. - начислены зарплата и премия Иванову;

Дебет 91-2 Кредит 69-1-2

- 288 руб. (9600 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;

Дебет 70 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДФЛ"

- 1248 руб. (9600 руб. x 13%) - удержан налог на доходы физлиц с суммы зарплаты и премии Иванова;

Дебет 70 Кредит 50

- 8352 руб. (9600 - 1248) - выплачены из кассы зарплата и премия Иванову.

Премия за счет чистой прибыли

Премию можно выплатить за счет нераспределенной прибыли, если это разрешено общим собранием учредителей (акционеров). Такое решение оформляют на основании протокола общего собрания владельцев фирмы. В решении должно быть записано, что часть нераспределенной прибыли направляется на выплату премии.

В бухгалтерском учете начисление премии оформите записью:

Дебет 84 Кредит 70

- начислена премия за счет нераспределенной прибыли.

Премии за счет нераспределенной прибыли облагаются налогом на доходы физических лиц и взносом по "травме" в обычном порядке. ЕСН и взносы на пенсионное страхование начислять не надо.

Налог на доходы физических лиц с суммы премии отразите так:

Дебет 70 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДФЛ"

- удержан налог на доходы с суммы премии.

Начислите на сумму премии взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний:

Дебет 84 Кредит 69-1-2

- начислен на сумму премии взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний.

Пример. По решению акционеров ЗАО "Актив" часть чистой прибыли за прошедший год направляется на выплату премий работникам детского сада, принадлежащего фирме. На эти цели может быть направлено 10 000 руб.

В октябре по приказу директора премия выплачивается заведующей детским садом Воронцовой в размере 30% от оклада. Он равен 7000 руб.

Сумма премии, начисленной Воронцовой, составит:

7000 руб. x 30% = 2100 руб.

ЗАО "Актив" зарегистрировало детский сад в отделении ФСС как самостоятельную классификационную единицу. Дошкольное воспитание (код по ОКОНХ 92400) относится к I классу профессионального риска, для которого установлен тариф на страхование от травматизма 0,2%.

Бухгалтер "Актива" сделал в учете записи:

Дебет 84 Кредит 70

- 2100 руб. - начислена премия Воронцовой;

Дебет 84 Кредит 69-1-2

- 4,2 руб. (2100 руб. x 0,2%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний на сумму премии;

Дебет 70 Кредит 68 субсчет "Расчеты по налогу на доходы физлиц"

- 273 руб. (2100 руб. x 13%) - удержан налог на доходы с суммы премии;

Дебет 70 Кредит 50

- 1827 руб. (2100 - 273) - выплачена из кассы премия Воронцовой.

Проблема спецрежимов

Фирмы, которые переведены на ЕНВД или применяют "упрощенку", платят единый налог. Это освобождает их от НДС, соцналога, налогов на прибыль и имущество (п. 2 ст. 346.11 и п. 4 ст. 346.26 НК РФ). Взносы на обязательное пенсионное страхование они все равно обязаны перечислять.

В результате у таких фирм возникает вопрос: нужно ли начислять на сумму премии взносы по пенсионному страхованию? Можно ли считать премию той выплатой, которая не уменьшает прибыль фирмы (с таких выплат пенсионные взносы начислять не надо)?

Налоговики считают так: поскольку фирмы, находящиеся на спецрежимах, не платят налог на прибыль, то пенсионные взносы на сумму премий должны начислять. Ведь они начисляются на те же выплаты, что и соцналог. Об этом чиновники написали в Методических рекомендациях по ЕСН (см. Приказы МНС России от 5 июля 2002 г. N БГ-3-05/344 и от 24 февраля 2004 г. N БГ-3-05/137). И хотя сейчас эти методички уже не действуют, взгляды инспекторов на большинство спорных вопросов остались прежними. Кроме того, они изложили свою позицию в письмах (см. Письмо УМНС России по г. Москве от 22 сентября 2003 г. N 28-08/52021; Письмо УМНС России по Московской области от 10 февраля 2004 г. N 16-14/25/В451).

Если вы не хотите спорить с инспекторами, заплатите пенсионные взносы с премиальных. Много вы не потеряете - на их сумму можно уменьшить единый налог, правда, не более чем наполовину. Этот лимит предусмотрен для "упрощенцев", которые считают налог с доходов, а также для фирм, которые переведены на ЕНВД (п. 3 ст. 346.21 и п. 2 ст. 346.32 НК РФ). Если фирма работает по "упрощенке" и платит налог с разницы между доходами и расходами, то сумму пенсионных взносов она может полностью включить в затраты (пп. 7 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

Пример. ООО "Пассив" использует упрощенную систему налогообложения и платит единый налог с доходов.

За I квартал доход фирмы составил 700 000 руб., единый налог - 42 000 руб. (700 000 руб. x 6%).

За этот период ООО "Пассив" выплатил зарплату своим работникам в сумме 180 000 руб. и премию - 5000 руб. С суммы премии бухгалтер перечислил страховые взносы в Пенсионный фонд по ставке 14%.

Это составило:

$(180\,000 \text{ руб.} + 5000 \text{ руб.}) \times 14\% = 25\,900 \text{ руб.}$

Уменьшить единый налог фирма может только на 21 000 руб. (42 000 руб. x 50%).

В итоге платежи "Пассива" за I квартал составили:

- страховые взносы на обязательное пенсионное страхование - 25 900 руб.;
 - квартальный авансовый платеж по единому налогу - 21 000 руб. (42 000 - 21 000).
- Общая сумма платежей равна 46 900 руб. (21 000 + 25 900).

Чиновники, как всегда, трактуют Налоговый кодекс буквально. Именно так они поступили с п. 3 ст. 236. Напомним, этот пункт гласит следующее: ЕСН не облагаются выплаты, которые не уменьшают налогооблагаемую прибыль.

Однако его можно прочесть иначе. Например, если вспомнить, что единый налог "вмененщиков" и "упрощенцев" заменяет собой в том числе и налог на прибыль. Следовательно, не имеет значения, какую систему налогообложения применяет фирма: на выплаты, которые упомянуты в ст. 270 Налогового кодекса, ЕСН (а значит, и пенсионные взносы) начислять не надо.

Если вы придерживаетесь этой точки зрения, не исключено, что ее придется отстаивать в суде. Но сложившаяся арбитражная практика обнадеживает. Например, на сторону фирм в аналогичной ситуации встали судьи Уральского округа (Постановление ФАС от 6 января 2004 г. N Ф09-4569/03-АК).

МАТЕРИАЛЬНАЯ ПОМОЩЬ

Наряду с премиями фирма может выплатить материальную помощь:

- работникам;
- лицам, которые в фирме не работают.

Решение о выплате матпомощи принимает руководитель фирмы. Обычно премию платят в фиксированной сумме (например, 1000 руб.). Ее размер зависит от величины непредвиденных затрат человека и финансового состояния фирмы.

Матпомощь выплачивают на основании приказа руководителя или заявления работника, подписанного руководителем.

В приказе о выплате материальной помощи указывают:

- фамилию, имя и отчество лица, получающего помощь;
- причину выдачи материальной помощи (например, в связи с тяжелым материальным положением, смертью члена семьи работника, пожаром, стихийным бедствием и т.д.);
- сумму помощи.

Если матпомощь выплачивают на основании заявления, то работник должен указать в нем причину, по которой она ему необходима. Руководитель подписывает заявление (ставит

резолюцию) и указывает сумму помощи. Например: "Бухгалтерии - оказать материальную помощь в размере 2000 рублей".

Если матпомощь выплачивают в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством (пожаром, кражей имущества и др.), работник должен представить в бухгалтерию соответствующие документы (например, справку из милиции о факте хищения, справку из пожарной охраны о пожаре и т.д.).

При выплате материальной помощи в связи со смертью члена семьи работника в бухгалтерию представляют копию свидетельства о смерти. Если материальная помощь выплачивается родственникам работника в связи с его смертью, то в бухгалтерию надо представить копию свидетельства о смерти работника.

Выплатить помощь можно вместе с заработной платой по ведомости или по расходному кассовому ордеру. Если человек не работает в фирме, то выплату оформляют расходным кассовым ордером.

Налогообложение материальной помощи

Любая материальная помощь не уменьшает налогооблагаемую прибыль (п. 23 ст. 270 НК РФ). По этой причине ЕСН ее не облагают (п. 3 ст. 236 НК РФ). Однако есть еще и специальная норма, которая освобождает некоторые виды матпомощи от единого социального налога. Это помощь пострадавшим от стихийного бедствия или террористического акта, а также членам семьи умершего работника или работнику в связи со смертью члена его семьи (пп. 3 п. 1 ст. 238 НК РФ).

Обложение матпомощи налогом на доходы зависит, во-первых, от причины ее оказания; во-вторых, от суммы.

Не облагается налогом помощь, оказанная (п. 8 ст. 217 НК РФ):

- в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством на основании официальных решений властей;
- в связи со смертью члена (членов) семьи работника или членам семьи умершего работника;
- в виде гуманитарной, а также благотворительной помощи, оказываемой благотворительными организациями;
- малоимущим и социально незащищенным категориям граждан в виде сумм адресной социальной помощи;
- людям, пострадавшим от террористических актов на территории Российской Федерации, независимо от источника выплаты.

Не облагается налогом материальная помощь в пределах 4000 руб. в год, выданная:

- работникам по другим основаниям;
- бывшим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или возрасту.

Из всех перечисленных видов материальной помощи взносами на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний облагают только выплаты по основаниям, которые не были указаны выше. Например, помощь к отпуску, в связи с тяжелым финансовым положением, на лечение, на приобретение имущества, по семейным обстоятельствам. Все остальные виды матпомощи не облагаются взносами по "травме" на основании п. п. 3 или 4 Постановления Правительства РФ от 2 марта 2000 г. N 184.

Бухгалтерский учет материальной помощи

Материальная помощь может выплачиваться:

- за счет нераспределенной прибыли фирмы;
- за счет внереализационных расходов.

Материальную помощь можно выплатить за счет нераспределенной прибыли только по решению общего собрания участников (учредителей) или акционеров фирмы, которое оформляется протоколом. Использование нераспределенной прибыли без согласия участников (учредителей) или акционеров не допускается.

Пример. В марте работник ООО "Пассив" Ивашкин написал заявление с просьбой оказать ему материальную помощь в связи с тяжелым материальным положением. Оклад Ивашкина составляет 10 000 руб. По приказу руководителя ему выплатили 5000 руб.

В соответствии с решением учредителей ООО "Пассив" материальная помощь работникам фирмы выплачивается за счет нераспределенной прибыли.

"Пассив" платит взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний в размере 3%.

Бухгалтер "Пассива" сделал проводки:

Дебет 84 Кредит 70
 - 5000 руб. - начислена материальная помощь Ивашкину;
 Дебет 84 Кредит 69
 - 150 руб. (5000 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;
 Дебет 70 Кредит 68
 - 130 руб. ((5000 руб. - 4000 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физлиц с суммы материальной помощи, превышающей 4000 руб.;
 Дебет 70 Кредит 50
 - 4870 руб. (5000 - 130) - выплачена из кассы материальная помощь Ивашкину.

Если участники или акционеры не приняли решение о расходовании нераспределенной прибыли на выплату материальной помощи, то она включается в состав внереализационных расходов.

Пример. В июле работник ЗАО "Актив" Полуэктов написал заявление с просьбой оказать ему материальную помощь по семейным обстоятельствам. По приказу руководителя ему выплатили 7000 руб.

Акционеры "Актива" не принимали решения о расходовании нераспределенной прибыли на выплату материальной помощи.

Организация уплачивает взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в размере 3%.

Бухгалтер "Актива" сделал в учете записи:

Дебет 91-2 Кредит 70
 - 7000 руб. - начислена материальная помощь Полуэктову;
 Дебет 91-2 Кредит 69
 - 210 руб. (7000 руб. x 3%) - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний;
 Дебет 70 Кредит 68
 - 390 руб. ((7000 руб. - 4000 руб.) x 13%) - удержан налог на доходы физлиц с суммы материальной помощи, превышающей 4000 руб.;
 Дебет 70 Кредит 50
 - 6610 руб. (7000 - 390) - выплачена из кассы материальная помощь Полуэктову.

МАТЕРИАЛЬНАЯ ВЫГОДА

Доход в виде материальной выгоды появляется у человека, который:

- берет заем на льготных условиях (по пониженной процентной ставке);
- приобретает что-либо у взаимозависимого лица (например, фирмы-работодателя) по льготным ценам;
- покупает ценные бумаги.

Это понятие предусмотрено исключительно гл. 23 Налогового кодекса, которая посвящена налогу на доходы физлиц. Поэтому помимо НДФЛ никакими другими налогами и взносами материальную выгоду облагать не нужно.

Льготный заем

Любая фирма может дать своему сотруднику или любому другому лицу деньги в долг (заем). Сумма займа законом не ограничена, поэтому она может быть любой. С займа платить НДФЛ не нужно. Это не доход человека. Однако доход появится, если он будет платить проценты по займу по пониженной ставке или не будет платить их вовсе.

Как посчитать материальную выгоду

Если работник получает от организации заем, то матвыгода возникает при условии, что он уплачивает проценты по ставке, которая ниже 3/4 ставки рефинансирования Банка России (по займам, выданным в рублях) или 9 процентов годовых (по займам, выданным в валюте).

Налог на доходы с материальной выгоды работник должен уплатить самостоятельно при подаче в налоговую инспекцию декларации о доходах за прошедший год. Однако сотрудник может поручить уплату налога фирме. В этом случае он должен оформить нотариально заверенную доверенность. В доверенности должно быть указано, что фирма выступает в роли налогового представителя работника.

Для определения суммы материальной выгоды бухгалтеру необходимо вычесть из суммы процентов, определенных исходя из 3/4 ставки рефинансирования Банка России (по займам, выданным в рублях) или 9 процентов годовых (по займам, выданным в валюте), сумму процентов, которую должен уплатить работник по займу. При этом берется та учетная ставка, которая действует на день выдачи займа (пп. 1 п. 2 ст. 212 НК РФ). Если в период пользования заемными деньгами ставка рефинансирования изменилась, то все равно нужно применять старую ставку.

С суммы материальной выгоды налог удерживают по ставке 35 процентов, за исключением экономии на процентах по займу, который получен на строительство или покупку жилья. В этом случае налог рассчитывают по ставке 13 процентов.

Учтите, что базу, облагаемую налогом по ставке 35 процентов, нельзя уменьшить на стандартные налоговые вычеты (п. 1 ст. 210 НК РФ).

Налог на доходы нужно начислить в тот день, когда работник платит проценты по займу (пп. 3 п. 1 ст. 223 НК РФ). При этом начислять налог следует не реже чем один раз в год. Обратите внимание: если сотрудник получил беспроцентный заем, то налог надо начислять и удерживать в конце каждого года.

Пример. 1 апреля ЗАО "Актив" предоставило своему работнику Иванову заем в сумме 150 000 руб. на 3 месяца. Согласно договору о предоставлении займа Иванов должен ежемесячно уплачивать проценты из расчета 5% годовых.

На момент выдачи займа ставка рефинансирования Банка России составляла 13% годовых.

В апреле - 30 календарных дней, в мае - 31, а в июне - 30.

Удержание и уплату НДФЛ с суммы материальной выгоды бухгалтер "Актива" осуществляет на основании доверенности, выданной Ивановым.

Сумма материальной выгоды Иванова как в апреле, так и в июне составит:

$(150\,000 \text{ руб.} \times 3/4 \times 13\% \times 30 \text{ дн.} : 365 \text{ дн.}) - (150\,000 \text{ руб.} \times 5\% \times 30 \text{ дн.} : 365 \text{ дн.}) = 1202 \text{ руб.} - 616 \text{ руб.} = 586 \text{ руб.}$

Таким образом, с материальной выгоды работника бухгалтер "Актива" удержал НДФЛ (как в апреле, так и в июне) в размере 205 руб. $(586 \text{ руб.} \times 35\%)$.

Сумма материальной выгоды Иванова в мае составит:

$(150\,000 \text{ руб.} \times 3/4 \times 13\% \times 31 \text{ дн.} : 365 \text{ дн.}) - (150\,000 \text{ руб.} \times 5\% \times 31 \text{ дн.} : 365 \text{ дн.}) = 1242 \text{ руб.} - 637 \text{ руб.} = 605 \text{ руб.}$

НДФЛ с этой суммы равен 212 руб. $(605 \text{ руб.} \times 35\%)$.

Как уменьшить налог с материальной выгоды

Чем выше ставка Банка России, тем больше величина, с которой нужно платить налог на доходы. И наоборот. На этом вы и можете сыграть. Если в течение срока займа ставка рефинансирования снизилась, есть возможность производить расчет исходя именно из нее. Для этого нужно перезаключить договор займа. То есть оформить возврат денег и выдать их по новому договору. При этом возврат займа и выдачу денег можно оформить одним днем.

Пример. ООО "Пассив" 20 января выдало своему сотруднику Сидорову заем в размере 400 000 руб. под 6% годовых. По условиям договора деньги должны быть возвращены через 2 месяца (21 марта). В этот же день надо заплатить по ним проценты.

Ситуация 1. По займу Сидоров должен заплатить такие проценты:

$400\,000 \text{ руб.} \times 6\% : 12 \text{ мес.} \times 2 \text{ мес.} = 4000 \text{ руб.}$

Допустим, ставка рефинансирования на момент выдачи займа равна 21%. Тогда проценты, рассчитанные на основании этой ставки, составили:

$400\,000 \text{ руб.} \times 21\% \times 3/4 : 12 \text{ мес.} \times 2 \text{ мес.} = 10\,500 \text{ руб.}$

В начале февраля ставка рефинансирования поменялась и составила 18%. Однако договор займа с работником решено было не переоформлять.

С материальной выгоды бухгалтер "Пассива" удержал такой налог (21 марта):

$(10\,500 \text{ руб.} - 4000 \text{ руб.}) \times 35\% = 2275 \text{ руб.}$

В учете указанные операции отражены так:

Дебет 73-1 Кредит 50-1

- 400 000 руб. - выдан заем Сидорову (20 января);

Дебет 73-1 Кредит 91-1

- 4000 руб. - начислены проценты за пользование займом;

Дебет 50-1 Кредит 73-1

- 404 000 руб. $(400\,000 + 4000)$ - возвращены заем и проценты по нему (21 марта);

Дебет 70 Кредит 68

- 2275 руб. - удержан налог с материальной выгоды Сидорова.

Ситуация 2. Теперь предположим, что после того, как в начале февраля изменилась ставка рефинансирования, "Пассив" решил переоформить договор займа с Сидоровым.

Работник вернул деньги в кассу фирмы и получил их вновь (по новому договору) 20 февраля. В результате первый и второй договоры действовали по месяцу.

По первому договору работник "Пассива" заплатил такую сумму процентов:

$400\,000 \text{ руб.} \times 6\% : 12 \text{ мес.} \times 1 \text{ мес.} = 2000 \text{ руб.}$

По второму договору начислено столько же процентов. Всего Сидоров должен заплатить проценты в сумме 4000 руб. (2000 + 2000) - столько же, сколько и в случае, если бы договор не переоформлялся.

Проценты по обоим договорам Сидоров заплатил одновременно - 21 марта.

Проценты, посчитанные на основании ставки Банка России, равны:

по первому займу

$400\,000 \text{ руб.} \times 21\% \times 3/4 : 12 \text{ мес.} \times 1 \text{ мес.} = 5250 \text{ руб.};$

по второму займу

$400\,000 \text{ руб.} \times 18\% \times 3/4 : 12 \text{ мес.} \times 1 \text{ мес.} = 4500 \text{ руб.}$

С материальной выгоды бухгалтер "Пассива" удержал такой налог:

по первому договору

$(5250 \text{ руб.} - 2000 \text{ руб.}) \times 35\% = 1138 \text{ руб.};$

по второму договору

$(4500 \text{ руб.} - 2000 \text{ руб.}) \times 35\% = 875 \text{ руб.}$

В учете эти операции отражены так:

20 января

Дебет 73-1 Кредит 50-1

- 400 000 руб. - выдан 1 заем Сидорову;

20 февраля

Дебет 50-1 Кредит 73-1

- 400 000 руб. - возвращены деньги по 1-му договору займа;

Дебет 73-1 Кредит 50-1

- 400 000 руб. - выданы деньги по новому договору займа;

21 марта

Дебет 73-1 Кредит 91-1

- 2000 руб. - начислены проценты по 1-му договору займа;

Дебет 70 Кредит 68

- 1138 руб. - удержан налог с материальной выгоды по 1-му договору займа;

Дебет 73-1 Кредит 91-1

- 2000 руб. - начислены проценты по 2-му договору займа;

Дебет 70 Кредит 68

- 875 руб. - удержан налог с материальной выгоды по 2-му договору займа;

Дебет 50-1 Кредит 73-1

- 404 000 руб. (400 000 + 2000 + 2000) - возвращены деньги и проценты по двум договорам займа.

Как мы видим, экономия на НДФЛ по сравнению с первой ситуацией составила 262 руб. (2275 - 1138 - 875).

Подотчет вместо займа

Есть способ вообще избавиться от материальной выгоды. Ведь зачастую намного проще выдать работнику деньги под отчет. Никаких лимитов по сумме подотчетных средств законодательство не устанавливает. Поэтому сколько бы денег работник ни получил, инспектор не сможет обвинить вас в нарушении.

Срок, на который можно выдать наличные деньги под отчет, также не ограничен законодательством. Однако руководитель может установить его своим распоряжением. Заметим, что на практике это делается далеко не всегда.

Но в нашем случае руководство, скорее всего, воспользуется этим правом. Ведь это единственный способ проконтролировать своевременный возврат денег. Работник должен будет отчитаться за них не позднее чем через три рабочих дня после того, как срок истек (п. 11 Порядка ведения кассовых операций, утвержденного Письмом Банка России от 4 октября 1993 г. N 18).

Однако на практике сроки часто нарушаются. Это дает налоговым инспекторам возможность предъявить вам одну из претензий.

Вариант 1. "Поскольку нахождение денег у работника ничем документально не подтверждено, это квалифицируется как беспроцентный заем". Исходя из этого, ревизор может начислить работнику налог на доходы с суммы материальной выгоды.

Вариант 2. "Поскольку работник не отчитался в срок, выданные ему деньги нужно рассматривать как полученный им доход". При таком раскладе работнику попытаются доначислить налог на доходы физлиц со всей суммы подотчета.

Имейте в виду: ни тот ни другой вариант не имеет под собой никаких оснований.

Во-первых, инспекторы не имеют права принимать решение об изменении юридической квалификации сделки. Сделать это может только суд.

Во-вторых, в Налоговом кодексе не предусмотрено, что материальная выгода может возникать с просроченных подотчетных денег. Поэтому, даже если работник вернул деньги позже установленного срока, материальной выгоды здесь нет.

И в-третьих. Деньги были выданы работнику по всем правилам подотчета. В Налоговом кодексе ничего не сказано о том, что такие деньги можно признать доходом работника. Поэтому удерживать с него НДФЛ не надо.

Если же вы не хотите спорить, то можете поступить так. В день, когда истечет срок возврата работником денег, проведите по кассе их приход. А затем снова оформите выдачу этих денег под отчет - с новым сроком возврата.

Либо вообще не устанавливайте срок, на который вы выдаете работнику деньги. В этом случае налоговикам будет не за что зацепиться. Ведь раз никакого срока нет, то и нарушить его нельзя.

Еще одно правило подотчета установлено в п. 11 Порядка ведения кассовых операций. Там сказано, что фирма не должна выдавать подотчетные суммы работнику, который не отчитался по ранее полученным деньгам. Однако и это требование не более чем формальность. Никаких санкций за его невыполнение законодательством не предусмотрено.

Покупка у взаимозависимых лиц

Если работник покупает по сниженным ценам товары (работы, услуги) у фирмы-работодателя, то налогом облагается разница между ценой, по которой они обычно продаются организацией сторонним покупателям, и их стоимостью, которую оплатил работник. С указанной разницы налог рассчитывают по ставке 13 процентов. Доход, полученный работником, уменьшается на стандартные налоговые вычеты в обычном порядке.

Пример. В сентябре ЗАО "Север" продало готовую продукцию собственного производства (кирпич) своему работнику Глебову по сниженным ценам.

1000 штук кирпича было продано по цене 4 руб/шт.

Обычно "Север" реализует такой же кирпич по рыночной цене - 7 руб/шт. Себестоимость одного кирпича - 2 руб.

Для упрощения предположим, что Глебов не имеет права на стандартные налоговые вычеты.

Налогом на доходы облагается разница между стоимостью кирпича, по которой он продан работнику, и стоимостью, по которой он обычно продается сторонним покупателям.

Эта разница составила:

$(7 \text{ руб/шт.} - 4 \text{ руб/шт.}) \times 1000 \text{ шт.} = 3000 \text{ руб.}$

Сумма налога, подлежащая удержанию с Глебова, составит 390 руб. $(3000 \text{ руб.} \times 13\%)$.

Бухгалтер "Севера" должен сделать проводки:

Дебет 62 Кредит 90-1

- 4000 руб. $(1000 \text{ шт.} \times 4 \text{ руб/шт.})$ - отражена выручка от продажи кирпича;

Дебет 50-1 Кредит 62

- 4000 руб. - оплачен кирпич Ивановым;

Дебет 90-2 Кредит 43

- 2000 руб. $(1000 \text{ шт.} \times 2 \text{ руб/шт.})$ - списана себестоимость кирпича;

Дебет 90-3 Кредит 68

- 1068 руб. $(1000 \text{ шт.} \times 7 \text{ руб/шт.} \times 18/118)$ - начислен НДС исходя из рыночной стоимости кирпича;

Дебет 90-9 Кредит 99

- 932 руб. $(4000 - 2000 - 1068)$ - отражена прибыль от продажи кирпича;

Дебет 70 Кредит 68

- 390 руб. - начислен налог на доходы с материальной выгоды, полученной Ивановым.

Покупка ценных бумаг

Если человек купил ценные бумаги у предприятия дешевле, чем на специализированном рынке, значит, он получил доход в виде материальной выгоды. Чтобы ее определить, из рыночной

стоимости ценных бумаг (с учетом предельной границы ее колебаний) вычитается сумма, которую уплатил покупатель (п. 4 ст. 212 НК РФ).

Если организация-продавец является уполномоченным представителем гражданина, налог с такой материальной выгоды будет платить именно она.

Порядок определения рыночной цены и предельной границы ее колебаний утвержден Постановлением ФКЦБ России от 24 декабря 2003 г. N 03-52/пс. В этом документе сказано, как рассчитать рыночную стоимость ценных бумаг в том или ином случае, а предельная граница колебаний рыночной цены установлена в размере 20 процентов.

Учтите, в указанном Постановлении говорится только об эмиссионных ценных бумагах, которые обращаются на организованном рынке. То есть по всем остальным ценным бумагам (например, по векселям) материальная выгода не возникает.

Итак, формула для расчета материальной выгоды будет такая:

$$МВ = РС - РС \times 20\% - ЦПБ,$$

где:

МВ - материальная выгода;

РС - рыночная стоимость ценной бумаги;

ЦПБ - цена приобретения бумаги.

Материальную выгоду от покупки ценных бумаг облагают налогом на доходы по ставке 13 процентов. Следовательно, есть возможность использовать и стандартные налоговые вычеты (п. 3 ст. 210 НК РФ).

Пример. Сотрудник ЗАО "Ветер" Морозов купил 1500 акций своего предприятия по цене 350 руб. за штуку. Рыночная цена одной такой акции на дату заключения сделки составила 500 руб.

Материальная выгода от покупки акций составила:

$$(500 \text{ руб./шт.} - 350 \text{ руб./шт.} \times 20\% - 350 \text{ руб./шт.}) \times 1500 \text{ шт.} = 75\,000 \text{ руб.}$$

Налог на доходы, исчисленный с этой суммы, равен:

$$75\,000 \text{ руб.} \times 13\% = 9\,750 \text{ руб.}$$

НАЛОГИ С ПОДАРКОВ

Фирма имеет право выдавать своим работникам те или иные подарки. Они могут быть как в денежной, так и в натуральной форме. Кроме того, зачастую различные дары раздаются в ходе тех или иных рекламных мероприятий. Остановимся на особенностях налогообложения таких подарков.

Презенты работникам

Бывает, что организация дарит подарки своим работникам или их детям, а также сотрудникам предприятий-партнеров. Обычно это подарки к каким-либо праздникам, дням рождения сотрудников, юбилею фирмы и т.п.

В составе налоговых расходов стоимость таких подарков учитываться не будет. Стоимость безвозмездно переданного имущества и затраты, связанные с такой передачей, относятся к расходам, не учитываемым при налогообложении (п. 16 ст. 270 НК РФ).

Нередко на такие подарки нанесен логотип компании. Однако признать эти расходы рекламными и уменьшить на них базу по налогу на прибыль все равно нельзя. Дело в том, что "реклама - это распространяемая в любой форме, с помощью любых средств информация о физическом или юридическом лице, товарах, идеях, начинаниях (рекламная информация), которая предназначена для неопределенного круга лиц..." (ст. 2 Федерального закона от 18 июля 1995 г. N 108-ФЗ "О рекламе"). В нашем случае подарки предназначены заведомо определенному кругу лиц (работникам организации и сотрудникам организаций-партнеров).

Итак, стоимость подарков никогда не уменьшает базу по налогу на прибыль. Значит, и единым социальным налогом эти суммы облагать не надо (п. 3 ст. 236 НК РФ). То же самое относится и к страховым взносам на обязательное пенсионное страхование.

Взносы по травматизму начисляют "на рассчитанную по всем основаниям оплату труда (доход) работников" (п. 3 Постановления Правительства РФ от 2 марта 2000 г. N 184). Следовательно, на стоимость подарков своим работникам эти взносы начислить нужно в том случае, если они указаны в трудовом (коллективном) договоре. На стоимость подарков сотрудникам организаций-партнеров, а также детям (как "своим", так и "чужим") взносы не начисляют.

При определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы работника, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме (п. 1 ст. 210 НК РФ). При получении подарка (то

есть дохода в натуральной форме) налоговая база определяется исходя из рыночных цен на него, включая НДС (п. 1 ст. 211 НК РФ). Вместе с тем стоимость подарков, не превышающая на одного работника 4000 руб. в год, налогом не облагается. В случае превышения этого лимита организация как налоговый агент должна исчислить налог на доходы со сверхнормативной суммы по ставке 13 процентов. Все просто, если подарок - это деньги. Налог необходимо удержать непосредственно из доходов получателя подарка при его фактической выплате (то есть в момент получения работником денег).

Если подарок - это та или иная вещь (например, телевизор), все усложняется. В данной ситуации налог нужно удержать из любых других доходов сотрудника (например, его зарплаты). Если человек других доходов на фирме не получает или срок, в течение которого налог может быть удержан, превышает 12 месяцев, организация должна в течение месяца письменно сообщить в свою налоговую инспекцию о выплаченном ему доходе (п. 5 ст. 226 НК РФ). В такой ситуации он заплатит налог сам.

По окончании года фирма должна представить в инспекцию форму N 2-НДФЛ по лицам, получившим подарки. Помимо этого на каждого обладателя подарка необходимо завести налоговую карточку по форме N 1-НДФЛ.

Обратите внимание: большинство налоговиков считают, что в ст. 217 Налогового кодекса речь идет исключительно о подарках в натуральной форме. То есть в случае, если организация дарит работнику деньги, удержать налог на доходы нужно со всей суммы. Другими словами, необлагаемый лимит в размере 4000 руб., по мнению контролеров, на денежные подарки не распространяется.

Однако такая позиция налоговиков оснований под собой не имеет. Дело в том, что согласно гражданскому законодательству предметом дарения могут быть только вещи и имущественные права (ст. 572 ГК РФ). Но деньги - это и есть вещи, вернее, одна из разновидностей вещи. Об этом сказано в ст. 128 Гражданского кодекса. Из этого следует, что подарок может быть как натуральным, так и денежным.

Подтверждают такой вывод и судьи.

Они подчеркнули, что налоговое законодательство не содержит иного понятия подарка, чем гражданское. А значит, "при рассмотрении настоящего спора термин "подарок" применяется в том значении, в каком это понятие используется в гражданском праве, а именно: и вещи, и деньги" (Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 18 декабря 2002 г. N A19-13511/02-42-Ф02-3666/02-С1). Такая же позиция высказана арбитрами и в Постановлении ФАС Северо-Западного округа от 28 октября 2003 г. N A05-2123/03-119/10.

В отличие от контролеров чиновники из Минфина считают, что необлагаемый лимит распространяется и на денежные подарки (см. Письмо Минфина России от 8 июля 2004 г. N 03-05-06/176). Кстати, в этом документе финансисты также напомнили фирмам, что, если стоимость дара превышает 5 МРОТ, необходимо составить договор дарения в письменной форме (п. 2 ст. 574 ГК РФ).

При расчете НДС безвозмездная передача (например, передача того же подарка) признается реализацией. Причем налоговой базой будет служить рыночная стоимость подарка. В то же время, поскольку товары используют в деятельности, облагаемой НДС, входной налог, уплаченный поставщикам подарков, можно принять к вычету.

Пример. ЗАО "Актив" приобрело подарки для работников фирмы-партнера ООО "Пассив" к Новому году - 25 праздничных шоколадных наборов на общую сумму 30 000 руб. (в том числе НДС - 4576 руб.), что соответствует их рыночной стоимости. Бухгалтер "Актива" сделал следующие записи:

Дебет 10 Кредит 60

- 25 424 руб. (30 000 - 4576) - оприходованы подарочные наборы;

Дебет 19 Кредит 60

- 4576 руб. - учтен НДС по приобретенным подаркам;

Дебет 68 Кредит 19

- 4576 руб. - принят к вычету входной НДС по шоколадным наборам;

Дебет 60 Кредит 51

- 30 000 руб. - оплачены подарки;

Дебет 91-2 Кредит 10

- 25 424 руб. - стоимость подарков, врученных работникам, учтена в составе внереализационных расходов;

Дебет 91-2 Кредит 68

- 4576 руб. - начислен НДС с рыночной цены подарков при передаче их работникам.

Так как рыночная стоимость подарков с учетом НДС не превышает для каждого работника лимит в 4000 руб., стоимость шоколадных наборов не подлежит обложению налогом на доходы.

Расходы на приобретение подарков не уменьшают базу по налогу на прибыль, не облагаются ЕСН, пенсионными взносами и взносами по травматизму.

Подарки для рекламы

Многие фирмы раздают подарки и разыгрывают призы во время проведения различных праздничных акций и мероприятий неограниченному кругу лиц. Такие расходы можно отнести к рекламным и уменьшить на них базу по налогу на прибыль. Правда, сделать это можно в пределах норматива, который равен 1 проценту выручки от реализации (п. 4 ст. 264 НК РФ).

Однако для того, чтобы отразить такие затраты в налоговом учете, необходимо выполнить еще несколько условий.

Во-первых, надо документально подтвердить расходы на подарки. Для этого должны быть договоры с продавцами, накладные, платежные поручения. Не будет лишним приказ руководителя о выделении средств на подарки.

Во-вторых, важно документально обосновать рекламный характер акции. Для этой цели вполне подойдет составленная маркетинговая политика, в которой указана необходимость проведения подобного рода рекламных кампаний. Кроме того, можно составить и распоряжение руководителя о проведении рекламной акции.

Если вы выполните все перечисленные условия, вы сможете учесть стоимость подарков в составе налоговых расходов. Кроме того, платить ЕСН со стоимости призов вам не придется. Дело в том, что облагают этим налогом выплаты гражданам за какие-либо работы (услуги), выполненные (оказанные) теми для фирмы (п. 1 ст. 236 НК РФ). Люди же, получающие подарки или призы во время рекламных акций, никаких работ (услуг) для организации не выполняют (не оказывают). Поэтому ЕСН со стоимости презентов платить не нужно. Такой позиции придерживается и Минфин России (см. Письмо от 20 февраля 2002 г. N 04-04-04/24).

Взносы по травматизму вам также начислять не придется, потому что одариваемые люди не являются вашими работниками.

Ситуация с НДС в принципе аналогична случаю, когда подарки выдают работникам компании или фирмы-партнера. Единственное отличие касается налогообложения призов. Они облагаются в части, которая превышает 4000 руб., но при этом налог придется рассчитывать по ставке 35 процентов (п. 2 ст. 224 НК РФ).

Таким образом, при вручении приза или подарка обязательно нужно выяснить паспортные данные получателя, предупредив его при этом об обязанности уплатить налог с полученного дохода.

Товары, безвозмездно переданные в рекламных целях, облагают НДС. Такой позиции придерживаются как в ФНС, так и в Минфине (см. Письмо МНС России от 5 июля 2004 г. N 03-1-08/1484/18 и Письмо Минфина России от 25 ноября 2004 г. N 03-04-11/209).

Если стоимость подарков (призов) вы учитываете в составе налоговых расходов, принять к вычету можно только ту сумму входного НДС, которая соответствует нормативным расходам на рекламу (п. 7 ст. 171 НК РФ). Налог, который относится к затратам сверх нормы, списывают за счет средств фирмы.

Пример. ЗАО "Пассив" в марте заказало 250 блокнотов с собственным логотипом, что обошлось ему в 65 000 руб. (в том числе НДС - 9915 руб.). Эта же стоимость блокнотов была принята в качестве рыночной. Все блокноты были розданы во время рекламной акции. Расходы на изготовление блокнотов уложились в норматив (то есть не превысили 1% от выручки). Следовательно, входной НДС можно принять к вычету полностью.

Бухгалтер "Пассива" сделал следующие записи:

Дебет 10 Кредит 60

- 55 085 руб. (65 000 - 9915) - оприходованы блокноты;

Дебет 19 Кредит 60

- 9915 руб. - отражен НДС;

Дебет 68 Кредит 19

- 9915 руб. - принят к вычету входной НДС;

Дебет 60 Кредит 51

- 65 000 руб. - оплачены блокноты;

Дебет 44 Кредит 10

- 55 085 руб. - списана стоимость блокнотов на рекламные расходы;

Дебет 91-2 Кредит 68

- 9915 руб. (55 085 руб. x 18%) - начислен НДС на блокноты.

Так как рыночная стоимость каждого блокнота с учетом НДС не превышает 4000 руб., налог на доходы физических лиц платить не нужно. Несмотря на то что расходы на приобретение

блокнотов уменьшают базу по налогу на прибыль, они не облагаются ЕСН, пенсионными взносами и взносами по травматизму.

Обратите внимание: с 2006 г. рекламные подарки, себестоимость которых не превышает 100 руб., НДС облагать не нужно (пп. 25 п. 3 ст. 149 НК РФ).

ДИВИДЕНДЫ

Дивиденды - это доход, полученный акционером или участником фирмы при распределении ее чистой прибыли (ст. 43 НК РФ).

Отметим, что сам термин "дивиденды" с юридической точки зрения правильно применять лишь к акционерным обществам. Однако на практике его используют применительно ко всем компаниям, которые распределяют свою прибыль.

Компании могут выплачивать дивиденды не только по итогам года, но и за квартал, полугодие, 9 месяцев. Такой порядок установлен ст. 28 Федерального закона от 8 февраля 1998 г. N 14-ФЗ (для обществ с ограниченной ответственностью) и ст. 42 Федерального закона от 26 декабря 1995 г. N 208-ФЗ (для акционерных обществ).

Иногда фирма выплачивать дивиденды не вправе. Например, если:

- стоимость чистых активов фирмы меньше уставного капитала и резервного фонда (напомним, что чистые активы - это балансовая стоимость имущества фирмы, уменьшенная на сумму ее обязательств);

- не полностью оплачен уставный капитал фирмы;

- налицо все признаки банкротства фирмы и т.д.

Как оформить выплату дивидендов

В акционерных обществах решение о выплате дивидендов принимает общее собрание акционеров по рекомендации совета директоров.

Решения, принятые акционерами, оформляют протоколом общего собрания, к которому прилагается список лиц, имеющих право на дивиденды.

В протоколе обязательно указывают:

- место, дату и время проведения общего собрания;

- фамилии председателя и секретаря собрания;

- общее количество голосов, которыми обладают акционеры, и количество голосов, которыми обладают акционеры, принимающие участие в собрании;

- повестку дня и решения, принятые на собрании.

Протокол может выглядеть так:

ЗАО "Актив"

Утверждено
общим собранием
акционеров ЗАО "Актив"

Протокол

от 5 марта 2006 г.

N 1

Собрание проводится по адресу: г. Москва, ул. Николаева, дом 6, офис 34.

Дата проведения собрания: 5 марта 2006 г.

Время начала собрания: 9.00.

Председатель собрания: Александр Николаевич Иванов.

Секретарь собрания: Светлана Семеновна Зотова.

Общее количество акций организации:

- 1000 шт. обыкновенных акций;

- 50 шт. привилегированных акций.

Общее количество голосующих акций - 1000 шт.

На собрании присутствовали акционеры ЗАО "Актив":

- К.Б. Яковлев - 500 обыкновенных акций;

- А.Н. Сомов - 30 привилегированных и 200 обыкновенных акций;

- А.А. Ломакин - 20 привилегированных акций;

- С.С. Петров - 300 обыкновенных акций.

Кворум соблюден.

Повестка дня:

1. Утверждение бухгалтерской отчетности общества за 2005 г.
2. Распределение прибыли, полученной в 2005 г.
3. Установление размеров дивидендов по акциям общества.
4. Утверждение сроков и порядка выплаты дивидендов.
5. Утверждение списка лиц, имеющих право на дивиденды.

Выступали:

1. Генеральный директор ЗАО "Актив" А.Н. Иванов - представлен краткий отчет о деятельности ЗАО "Актив" за 2005 г.
2. Член совета директоров ЗАО "Актив" К.Б. Яковлев - внесено предложение о выплате дивидендов по итогам 2005 г. в сумме:
 - 50 руб. на одну обыкновенную акцию;
 - 200 руб. на одну привилегированную акцию.

Постановили (единогласно):

1. Утвердить бухгалтерскую отчетность за 2005 г.
2. Направить на выплату дивидендов чистую (нераспределенную) прибыль в сумме 60 000 руб., полученную ЗАО "Актив" в 2005 г.
3. Выплатить дивиденды за 2005 г. в сумме:
 - 50 руб. на одну обыкновенную акцию;
 - 200 руб. на одну привилегированную акцию.
4. Выплатить дивиденды в денежной форме через кассу организации.
5. Назначить официальную дату выплаты дивидендов - 11 апреля 2006 г.
6. Утвердить список лиц, имеющих право на получение дивидендов (список прилагается).

Председатель собрания
Секретарь собрания

Иванов
Зотова

/А.Н. Иванов/
/С.С. Зотова/

На основании протокола оформляют решение общего собрания акционеров. Дивиденды выплачивают на основании этого решения. Решение может выглядеть так:

ЗАО "Актив"

Утверждено
общим собранием
акционеров ЗАО "Актив"

Решение

от 15 марта 2006 г.

№ 1

о расходовании нераспределенной прибыли

Нераспределенную прибыль, полученную ЗАО "Актив" в 2005 г., направить на выплату дивидендов акционерам из расчета:

- 50 руб. на одну обыкновенную акцию;
- 200 руб. на одну привилегированную акцию.

Основание: протокол общего собрания акционеров ЗАО "Актив" от 5 марта 2006 г. № 1.

Акционеры:

Яковлев
Сомов
Ломакин
Петров

/К.Б. Яковлев/
/А.Н. Сомов/
/А.А. Ломакин/
/С.С. Петров/

В обществах с ограниченной ответственностью решение о распределении прибыли принимает общее собрание участников (учредителей) общества. Решение оформляют протоколом общего собрания.

На основании протокола составляют решение общего собрания участников. Доход участникам выплачивают на основании этого решения. Данные документы оформляют в аналогичном порядке.

Отметим, что фирма лишь имеет право, но вовсе не обязана распределять чистую прибыль между участниками (акционерами). Поэтому общее собрание участников (акционеров) может направить прибыль, оставшуюся после уплаты налогов, на другие цели. Например, на создание резервного капитала или на погашение убытков прошлых лет.

Как рассчитать сумму дивидендов

В акционерных обществах размер дивидендов устанавливают исходя из суммы прибыли, направляемой на выплату доходов. При этом размер годовых дивидендов не может быть больше рекомендованного советом директоров.

Прибыль распределяют между акционерами пропорционально числу и виду принадлежащих им акций (обыкновенные или привилегированные). Размер дивиденда по привилегированным акциям указывают в уставе организации в твердой денежной сумме или в процентах к номинальной стоимости акций.

Сумму дивиденда по обыкновенным акциям можно определить так:

Распределяемая прибыль – – Сумма дивидендов по привилегированным акциям	:	Количество обыкновенных акций	=	Сумма дивиденда на одну акцию
---	---	-------------------------------------	---	----------------------------------

Пример. ЗАО "Актив" получило чистую прибыль за год в сумме 60 000 руб. Уставный капитал "Актива" состоит из 1000 обыкновенных и 50 привилегированных акций. Номинальная стоимость каждой акции - 1000 руб.

Согласно уставу "Актива" по привилегированным акциям дивиденды выплачиваются в размере 20% их номинальной стоимости.

Акции распределены между акционерами так:

- Яковлев - 500 обыкновенных акций;
- Сомов - 30 привилегированных акций и 200 обыкновенных акций;
- Ломакин - 20 привилегированных акций;
- Петров - 300 обыкновенных акций.

По одной привилегированной акции дивиденды начисляются в сумме:

1000 руб. x 20% = 200 руб.

Общая сумма дивидендов по привилегированным акциям составит:

200 руб. x 50 шт. = 10 000 руб.

По одной обыкновенной акции дивиденды начисляются в сумме:

(60 000 руб. - 10 000 руб.) : 1000 шт. = 50 руб.

Акционеры имеют право на получение дивидендов в сумме:

- Яковлев - 25 000 руб. (50 руб. x 500 шт.);
- Сомов - 16 000 руб. (200 руб. x 30 шт. + 50 руб. x 200 шт.);
- Ломакин - 4000 руб. (200 руб. x 20 шт.);
- Петров - 15 000 руб. (50 руб. x 300 шт.).

В обществе с ограниченной ответственностью дивиденды выплачивают пропорционально долям участников в уставном капитале.

Пример. Чистая прибыль ООО "Пассив" по итогам года составила 100 000 руб. На общем собрании участники фирмы приняли решение выплатить дивиденды.

Согласно учредительному договору прибыль фирмы распределяется пропорционально вкладам участников. Доли в уставном капитале распределены так:

- Румянцев - 40%;
- Мишин - 35%;
- Тимонин - 25%.

Сумму чистой прибыли, предназначенной для выплаты доходов участникам, бухгалтер "Пассива" рассчитала так:

- Румянцев - 40 000 руб. (100 000 руб. x 40%);
- Мишин - 35 000 руб. (100 000 руб. x 35%);
- Тимонин - 25 000 руб. (100 000 руб. x 25%).

Как распределить прибыль прошлых лет

Бывает, что прибыль несколько лет подряд не распределяют, создавая так называемый фонд накопления.

Целью его может быть, к примеру, покупка магазина или воплощение в жизнь нового проекта. Время проходит, планы руководства меняются, и уже ни магазин, ни проект не нужны. Принимается решение поделить прибыль прошлых лет между собственниками компании.

Однако работники финансового ведомства считают, что на выплату дивидендов можно направить исключительно чистую прибыль отчетного года. Распределять же прибыль прошлых лет, по мнению Минфина России, фирма права не имеет (Письмо от 23 августа 2002 г. N 04-02-06/3/60).

Действительно, до 2002 г. с финансистами пришлось бы согласиться. Дело в том, что в ст. 42 Закона от 26 декабря 1995 г. N 208-ФЗ "Об акционерных обществах" было сказано определенно: дивиденды выплачивают "из чистой прибыли общества за текущий год". Однако еще в давно минувшем 2001 г. в эту статью законодатели внесли поправки (Закон от 7 августа 2001 г. N 120-ФЗ).

Теперь в ней прописано так: "источником выплаты дивидендов является прибыль общества после налогообложения (чистая прибыль)". Ее определяют по данным бухгалтерской отчетности. Период, за который эту сумму следует рассчитывать, не оговаривается.

Надо сказать, работников Минфина столь очевидное изменение в Законе, по-видимому, совершенно не смутило. Они убеждены, что такая поправка "не изменила порядок выплаты дивидендов".

В качестве аргумента финансисты приводят План счетов бухучета и Инструкцию по его применению (утв. Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н).

Согласно этому документу показатели "чистая прибыль" и "нераспределенная прибыль" формируются на различных счетах бухгалтерского учета и имеют различное значение.

Так, показатель чистой прибыли отражают к концу отчетного года на счете 99 "Прибыли и убытки". Он означает финансовый результат деятельности фирмы за год.

Что касается нераспределенной прибыли прошлых лет, ее указывают на счете 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Это та прибыль, которая осталась у компании с прошлых периодов, после того как необходимые резервы были созданы, убытки покрыты, дивиденды выплачены и т.д.

Таким образом, по мнению Минфина, чистая прибыль формируется только к концу текущего отчетного года. Следовательно, выплачивать дивиденды акционерам фирма должна за свой счет.

Однако с доводами министерства нельзя согласиться.

Во-первых, в пояснениях к счету 84 сказано, что сумму чистой прибыли отчетного года списывают заключительными оборотами декабря в кредит счета 84. Значит, показатель нераспределенной прибыли формируют именно из чистой прибыли компании.

Во-вторых, в пояснениях прямого запрета на выплату дивидендов за счет прибыли прошлых лет также нет. В них оговорено лишь, как отражать "направление части прибыли отчетного года на выплату доходов... по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности".

В-третьих, с точки зрения норм права ограничить распределение прибыли только одним годом нельзя. Дело в том, что условия, при которых компания не вправе выплачивать дивиденды, устанавливает ст. 43 Закона от 26 декабря 1995 г. N 208-ФЗ "Об акционерных обществах". Среди них препятствий по выплате дохода за прошлые годы нет. То же самое можно сказать и в случае ООО. Для таких организаций также ограничения на распределение прибыли прошлых лет не установлены (ст. ст. 28 и 29 Закона от 8 февраля 1998 г. N 14-ФЗ).

В общем, к мнению чиновников в данном случае можно и не прислушиваться. Тем более что, распределяя прибыль прошлых лет между акционерами (учредителями), компания практически ничем не рискует. Прежде всего потому, что бюджет она при этом никоим образом не обделяет, если, конечно, из суммы дивидендов будут удержаны необходимые налоги.

Налоги с дивидендов

Дивиденды могут быть выплачены:

- деньгами (наличными или безналичными - не важно);
- тем или иным имуществом фирмы (дивиденды в натуральной форме).

От порядка выплаты дивидендов зависит и порядок их налогообложения.

Дивиденды деньгами

Если фирма выплачивает дивиденды своим учредителям-гражданам, она выступает в роли налогового агента по налогу на доходы физлиц. Это означает, что фирма должна удержать налог из суммы выплачиваемых дивидендов и перечислить его в бюджет.

Согласно п. 2 ст. 214 Налогового кодекса сумма налога на доходы физлиц определяется отдельно по каждому участнику-гражданину применительно к каждой выплате. Ставка налога с дивидендов для резидентов составляет 9 процентов (п. 4 ст. 224 НК РФ). А при выплате дивидендов участнику-нерезиденту нужно применять ставку НДФЛ в размере 30 процентов (п. 3 ст. 224 НК РФ). Напомним, что налоговыми резидентами являются лица, которые находятся на территории России не менее 183 дней в календарном году.

При исчислении налога на доходы сумму дивидендов (доходов от участия в уставном капитале) на стандартные налоговые вычеты не уменьшают (п. 4 ст. 210 НК РФ).

На каждого акционера (участника), которому фирма в течение года выплачивала дивиденды (доходы), составляется справка о доходах физического лица по форме N 2-НДФЛ. Ее нужно представить в налоговую инспекцию не позднее 1 апреля того года, который следует за годом выплаты доходов.

Если же дивиденды физическим лицам выплачивает организация-"упрощенец", то с их суммы она должна удержать НДФЛ и перечислить его в бюджет. Ведь от исполнения обязанностей налоговых агентов такие фирмы не освобождаются (п. 5 ст. 346.11 НК РФ).

Кстати, "упрощенцам" надо иметь в виду один нюанс. Как известно, они должны вести бухучет только в части основных средств и нематериальных активов (п. 3 ст. 4 Закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете"). Кроме того, бухучет придется вести, если фирма по одному из видов деятельности переведена на ЕНВД. Но это, к сожалению, далеко не все. Данные бухгалтерского учета необходимы, если учредители фирмы решили выплатить дивиденды (Письмо Минфина России от 11 марта 2004 г. N 04-02-05/3/19). Согласно разъяснениям финансистов компании, которые перешли на "упрощенку" и выплачивают дивиденды, должны определять чистую прибыль "в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета".

Обратите внимание: доходы учредителей от распределения чистой прибыли не облагают ЕСН. Во-первых, из-за того, что такие выплаты не связаны с выполнением работ или оказанием услуг гражданами-участниками (п. 1 ст. 236 НК РФ). Во-вторых, дивиденды - это доля чистой прибыли общества. А выплаты, которые не учитываются при расчете налога на прибыль, освобождены от уплаты ЕСН (п. 3 ст. 236 НК РФ). По этим же основаниям не нужно платить и взносы на пенсионное страхование.

Не начисляются на сумму дивидендов и взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний (п. 4 Постановления Правительства РФ от 2 марта 2000 г. N 184).

Начисление доходов при распределении прибыли по итогам года учитывают по дебету счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в корреспонденции со счетами:

- 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" (для расчетов с учредителями - работниками фирмы);
- 75 "Расчеты с учредителями", субсчет 2 "Расчеты по выплате доходов" (при выплате дивидендов сотрудникам, не являющимся работниками фирмы).

Пример. Чистая прибыль ООО "Баланс" по итогам года составила 200 000 руб. В уставном капитале ООО "Баланс" доли участников распределены так:

- Ларионов (работник предприятия, резидент) - 45% уставного капитала;
- Акимов (не является работником предприятия, нерезидент) - 55% уставного капитала.

На общем собрании учредителей прибыль за год было решено распределить между участниками "Баланса" пропорционально их долям в уставном капитале:

- Ларионову - 90 000 руб. (200 000 руб. x 45%);
 - Акимову - 110 000 руб. (200 000 руб. x 55%).
- Начисление и выплату доходов бухгалтер "Баланса" отразил в учете так:

Дебет 84 Кредит 70

- 90 000 руб. - начислены дивиденды Ларионову;

Дебет 70 Кредит 68

- 8100 руб. (90 000 руб. x 9%) - удержан налог на доходы физлиц;

Дебет 70 Кредит 50

- 81 900 руб. (90 000 - 8100) - выдана Ларионову сумма дохода за минусом удержанного налога;

Дебет 84 Кредит 75-2

- 110 000 руб. - начислены дивиденды Акимову;

Дебет 75-2 Кредит 68

- 33 000 руб. (110 000 руб. x 30%) - удержан налог на доходы физлиц;

Дебет 75-2 Кредит 50

- 77 000 руб. (110 000 - 33 000) - выдана Акимову сумма дохода за минусом удержанного налога;

Дебет 68 Кредит 51

- 41 100 руб. (8100 + 33 000) - перечислен в бюджет налог на доходы физлиц.

Дивиденды авансом

Как уже отмечалось, организациям позволено выплачивать промежуточные дивиденды (п. 2 ст. 42 Федерального закона от 26 декабря 1995 г. N 208-ФЗ и п. 1 ст. 28 Федерального закона от 8 февраля 1998 г. N 14-ФЗ). Сделать это можно, даже если в уставе предусмотрена выплата дивидендов только по итогам года. Для этого надо провести внеочередное собрание акционеров или участников ООО.

Внеочередное собрание проводят по инициативе руководителя фирмы (п. 2 ст. 35 Закона N 14-ФЗ) или по решению совета директоров (ст. 55 Закона N 208-ФЗ). Они должны рекомендовать общему собранию сумму чистой прибыли, которую оно будет распределять на дивиденды.

Если ООО состоит из одного участника, он единолично может принимать все решения по вопросам, которые обычно относятся к компетенции общего собрания участников. При этом оформлять свои решения такой участник должен в письменном виде (ст. 39 Закона N 14-ФЗ).

Однако при выплате промежуточных дивидендов у бухгалтера обычно возникают некоторые проблемы. Дело в том, что правилами бухучета не предусмотрен алгоритм расчета промежуточной чистой прибыли. Чистая прибыль здесь определяется лишь по результатам работы за год.

При реформации баланса накопленный годовой итог списывается с дебета счета 99 "Прибыли и убытки" в кредит счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". В квартальной же отчетности промежуточная прибыль на счете 84 не отражается. Но проводка по промежуточным дивидендам делается именно с этого счета:

Дебет 84 субсчет "Прибыль, подлежащая распределению" Кредит 75 субсчет "Расчеты по выплате доходов"

- начислены промежуточные дивиденды.

Выход один: рассчитать чистую прибыль за квартал (полугодие или 9 месяцев) самостоятельно в бухгалтерской справке и сделать проводку на основании этой справки, то есть как бы авансом.

Пример. Единственный учредитель ООО "Север" принял решение о том, чтобы ему выплатили дивиденды по итогам полугодия в размере 100% чистой прибыли фирмы.

Бухгалтер рассчитал чистую прибыль за полугодие. Она составила 500 000 руб.

Бухгалтер "Севера" делает в учете проводки:

Дебет 84 Кредит 75-2

- 500 000 руб. - начислены дивиденды учредителю;

Дебет 75-2 Кредит 68

- 45 000 руб. (500 000 руб. x 9%) - удержан налог на доходы физлиц;

Дебет 75-2 Кредит 50-1

- 455 000 руб. (500 000 - 45 000) - выданы дивиденды.

Если в оставшихся до конца года отчетных периодах организация получит убыток, подоходный налог с "досрочных" дивидендов нужно будет пересчитать. Ведь в этой ситуации часть произведенных ранее выплат уже не будет считаться дивидендами, так как на них не хватило годовой прибыли. С этой части придется заплатить НДФЛ по ставке 13 процентов.

Дивиденды "натурой"

Если дивиденды выданы в натуральной форме (например, готовой продукцией или товарами), их облагают налогом на доходы и не облагают ЕСН, пенсионными и "травматическими" взносами.

Но здесь есть и свои нюансы.

Выручку от передачи акционерам (участникам) имущества в счет выплаты дивидендов облагают НДС (если этим налогом облагается имущество, переданное в счет выплаты дивидендов).

При исчислении налога на доходы стоимость имущества, выданного в счет выплаты дивидендов, включает сумму НДС (ст. 211 НК РФ).

Доход, полученный в результате передачи имущества, облагается налогом на прибыль в общем порядке.

Если же в результате этой операции возникнет убыток, то на его сумму вы сможете уменьшить налогооблагаемую прибыль (ст. 268 НК РФ).

Если стоимость имущества, по которой оно передается акционерам (участникам), соответствует уровню рыночных цен на такое имущество (ст. 40 НК РФ), налог на доходы физлиц, НДС и налог на прибыль исчисляются исходя из этой стоимости.

Пример. ООО "Актив" производит компьютеры. У "Актива" два учредителя: Иванов и Петров. Они работают в этой же фирме. Иванову принадлежит 65% уставного капитала, а Петрову - 35%.

По итогам года чистая прибыль фирмы составила 100 000 руб. На общем собрании учредителей прибыль распределили пропорционально долям в уставном капитале: Иванову - 65 000 руб., Петрову - 35 000 руб.

Доходы Иванову выплатили наличными. Петрову был передан компьютер, произведенный "Активом". Компьютеры "Актив" продавал по цене 41 300 руб. Эта цена отклоняется от той, по которой компьютер передают Петрову, менее чем на 20%. Поэтому все налоги бухгалтер должен рассчитывать исходя из 35 000 руб.

Себестоимость компьютера - 25 000 руб.

Налог на добавленную стоимость составит:

35 000 руб. $\times$ 18/118 = 5339 руб.

С доходов Иванова бухгалтер удержит НДФЛ в сумме 5850 руб. (65 000 руб. $\times$ 9%), а с доходов Петрова - 3150 руб. (35 000 руб. $\times$ 9%).

В учете выдачу доходов учредителям бухгалтер отразит так:

Дебет 84 Кредит 70

- 65 000 руб. - начислен доход Иванову от участия в ООО "Актив";

Дебет 70 Кредит 68

- 5850 руб. (65 000 руб. $\times$ 9%) - удержан налог на доходы с Иванова;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 59 150 руб. (65 000 - 5850) - выдана Иванову сумма дохода;

Дебет 84 Кредит 70

- 35 000 руб. - начислен доход Петрову от участия в ООО "Актив";

Дебет 70 Кредит 90-1

- 35 000 руб. - передан компьютер Петрову в счет выплаты дохода;

Дебет 90-3 Кредит 68

- 5339 руб. - начислен НДС;

Дебет 90-2 Кредит 43

- 25 000 руб. - списана себестоимость компьютера;

Дебет 90-9 Кредит 99

- 4661 руб. (35 000 - 5339 - 25 000) - отражена прибыль от передачи компьютера;

Дебет 70 Кредит 68

- 3150 руб. (35 000 руб. $\times$ 9%) - удержан налог с доходов Петрова;

Дебет 50-1 Кредит 70

- 3150 руб. - сумма налога на доходы физических лиц внесена Петровым в кассу организации;

Дебет 68 Кредит 51

- 9000 руб. (5850 + 3150) - перечислен в бюджет налог на доходы физлиц.

Если деньги, необходимые для уплаты НДФЛ, работник организации не предоставляет, удержание надо производить в момент получения работником денег (зарплаты, премии и т.д.). А на следующий день после этого налог нужно перечислить в бюджет (п. 6 ст. 226 НК РФ).

Если акционер (участник) других доходов на фирме не получает или срок, в течение которого налог может быть удержан, превышает 12 месяцев, организация должна в течение месяца письменно сообщить в свою налоговую инспекцию о выплаченном доходе (п. 5 ст. 226 НК РФ).

ВЫПЛАТЫ ЗА СЧЕТ СОЦСТРАХА

Законом предусмотрен ряд случаев, когда выплаты сотруднику производятся из средств Фонда социального страхования. Так, за счет Фонда оплачивают:

- пособия по временной нетрудоспособности;

- пособия гражданам, имеющим детей;

- пособия работникам, потерявшим трудоспособность в результате несчастного случая на производстве или профессионального заболевания.

Рассмотрим каждую из этих выплат.

Пособие по временной нетрудоспособности выплачивают, если работник:

- заболел;
- получил травму, связанную с утратой трудоспособности;
- пострадал в результате несчастного случая на производстве или получил профессиональное заболевание;
- находился на долечивании в санаторно-курортном учреждении непосредственно после стационарного лечения по направлению медицинского учреждения;
- временно переведен на другую работу в связи с профессиональным заболеванием или туберкулезом;
- помещен в стационар протезно-ортопедического предприятия для протезирования;
- находился на карантине.

Кроме того, пособие выдают, если заболел член семьи работника и есть необходимость ухода за ним.

Общий порядок выплаты пособия

Право на получение этого пособия наступает с того дня, в который работник должен приступить к своим служебным обязанностям. Если работник заболел в день увольнения, то пособие ему выплачивается в общем порядке.

Пример. Работник ЗАО "Актив" Иванов увольняется с 9 сентября. Иванов в этот день заболел. Пособие должно быть выплачено Иванову на общих основаниях после представления им листка нетрудоспособности.

Основание для выплаты пособия - больничный лист (листок нетрудоспособности). Работник должен его представить в бухгалтерию в первый день выхода на работу после болезни. Если он этого не сделал вовремя, пособие он может получить и позже. Для этого нужно принести больничный лист в фирму в течение шести месяцев со дня выхода на работу.

Пособие выплачивают за все календарные дни, которые приходятся на период болезни работника. Продолжительность нетрудоспособности работника указывается в листке временной нетрудоспособности.

Пример. Работник ЗАО "Актив" Яковлев болел с 1 апреля (понедельник) по 10 апреля (среда) отчетного года. Яковлев представил в бухгалтерию листок нетрудоспособности. Работнику должно быть оплачено 10 календарных дней нетрудоспособности.

Пособие по временной нетрудоспособности в случае заболевания или травмы (в том числе при прерывании беременности) выплачивается за первые два дня за счет средств работодателя, а затем - за счет средств ФСС. В остальных случаях (уход за больным членом семьи, карантин, протезирование, долечивание в санаторно-курортных учреждениях) пособие выплачивается с первого дня за счет средств ФСС (ст. 3 Федерального закона от 29 декабря 2006 г. N 255-ФЗ).

При этом, если заболел ребенок в возрасте от 7 до 15 лет, пособие выплачивается за 15 календарных дней по каждому больничному, но не более чем за 45 дней в году. При уходе за ребенком младше 7 лет пособие выплачивают за все время нетрудоспособности, но не более чем за 60 дней в году.

Может случиться так, что сотрудник заболел, находясь в ежегодном оплачиваемом отпуске. В этом случае пособие выплачивают в обычном порядке.

Пример. Работник ООО "Пассив" Иванов с 1 по 28 августа находился в очередном отпуске. По окончании отпуска Иванов представил в бухгалтерию листок нетрудоспособности на период с 11 по 15 августа. Бухгалтер "Пассива" должен начислить и выплатить пособие Иванову за 5 дней нетрудоспособности, а на эти дни очередной отпуск должен быть продлен.

Если же болезнь наступила, когда работник был в отпуске без сохранения заработной платы, тогда пособие не выплачивают. Однако в случае, когда нетрудоспособность продолжается после выхода сотрудника из отпуска за свой счет, пособие выдают с того дня, когда сотрудник должен был выйти на работу.

Пример. Работник ООО "Пассив" Сомов с 7 по 12 августа был в отпуске за свой счет. Однако Сомов вышел на работу лишь 18 августа, при этом он представил в бухгалтерию листок нетрудоспособности на период с 11 по 15 августа. Поскольку Сомов должен был приступить к

работе 13 августа, то бухгалтер "Пассива" начислил и выплатил ему пособие за 3 дня нетрудоспособности - с 13 по 15 августа.

Кроме того, пособие может выплачиваться по уходу за больным членом семьи сотрудника. В этом случае больничный лист выдается сотруднику, который ухаживал за больным родственником. Больничный в этом случае оплачивают в общем порядке.

При болезни члена семьи старше 15 лет листок выдается не более чем на семь календарных дней по каждому случаю заболевания, но не более 30 дней в календарном году.

При болезни ребенка листок выдается:

- при уходе за ребенком до 7 лет - на все время лечения ребенка;
- при уходе за ребенком от 7 до 15 лет - на 15 календарных дней.

При одновременном заболевании двух и более детей по уходу за ними выдается один листок нетрудоспособности. При заболевании ребенка в период, не требующий освобождения матери от работы (очередной или дополнительный отпуск, отпуск по беременности и родам, отпуск без сохранения заработной платы, выходные или праздничные дни), листок выдается со дня, когда она должна приступить к работе.

Сумма пособия

Размер пособия зависит от страхового стажа работника. Отметим, что страховой стаж - это суммарная продолжительность времени уплаты страховых взносов с доходов работника.

Пособие по временной трудоспособности выдают в размере:

- 100 процентов заработка;
- 80 процентов заработка;
- 60 процентов заработка;
- 50 процентов заработка.

Однако при этом размер пособия не может превышать 16 125 руб. за каждый месяц болезни плюс районный коэффициент.

Пособие в размере 100 процентов заработка выдают:

- при профессиональных заболеваниях и производственных травмах (Список профессиональных заболеваний установлен Приказом Минздрава России от 14 марта 1996 г. N 90);

- работникам, имеющим страховой трудовой стаж более восьми лет.

Пособие в размере 80 процентов заработка выдают работникам, имеющим страховой трудовой стаж от пяти до восьми лет.

Пособие в размере 60 процентов заработка выдают:

- работникам, имеющим страховой трудовой стаж менее пяти лет;
- в связи с нетрудоспособностью из-за заболевания или травмы, наступивших в течение 30 дней после прекращения работы по трудовому договору.

Пособие по уходу за ребенком в возрасте до трех лет и за ребенком-инвалидом в возрасте до 16 лет выдается в размере 100, 80 или 60 процентов заработка в зависимости от страхового стажа.

Пособие в размере 50 процентов заработка выдают по уходу за больным ребенком до 15 лет при амбулаторном лечении - с 11-го календарного дня. Оплата первых 10 календарных дней зависит от страхового стажа работника. То есть если стаж 8 лет и более, пособие выплачивают в размере 100 процентов, если стаж от 5 до 8 лет - в размере 80 процентов, до 5 лет - 60 процентов.

При стационарном лечении ребенка, а также при уходе за больным членом семьи старше 15 лет пособие выплачивается в размере, зависящем от страхового стажа сотрудника.

Расчет пособия

Чтобы рассчитать пособие, необходимо определить:

- расчетный период;
- сумму выплат, учитываемую при расчете пособия;
- среднедневной заработок работника;
- дневное пособие работника;
- общую сумму пособия.

Как определить расчетный период

Расчетный период для оплаты больничного - это 12 календарных месяцев (с 1-го до 1-го числа), предшествующих болезни. Если работник отработал в фирме менее 12 месяцев, то все расчеты надо вести исходя из выплат, начисленных ему до месяца болезни. Если сотрудник

заболел в том же месяце, когда устроился в фирму, то этот месяц и надо считать расчетным периодом.

Из расчетного периода необходимо исключить время, когда:

- работнику выплачивался средний заработок в соответствии с законодательством;
- работник получал пособие по временной нетрудоспособности или пособие по беременности и родам;
- работник находился в отпуске без сохранения заработной платы (ст. 128 ТК РФ);
- работнику предоставлялись дополнительные оплачиваемые выходные дни для ухода за детьми-инвалидами и инвалидами с детства (ст. 262 ТК РФ);
- работник не работал в связи с простоем по вине работодателя или по причинам, не зависящим от работодателя и работника (например, из-за приостановки деятельности организации или цеха);
- работнику предоставлялись дни отдыха (отгулов) в связи с работой сверх нормальной продолжительности рабочего времени;
- работник не участвовал в забастовке, но в связи с ней не имел возможности выполнять работу;
- работник не работал в других случаях, предусмотренных законодательством.

На практике может получиться, что весь расчетный период состоит из времени, которое нужно исключить. В этом случае для расчета нужно взять такое же по продолжительности время, которое предшествует расчетному периоду.

Пример. Смирнов работает в фирме ЗАО "Актив" с апреля. С 13 по 17 сентября работник болел, что подтверждено больничным листом. За время болезни он отсутствовал на работе в течение 5 дней.

В "Активе" Смирнов трудится меньше 12 месяцев. Поэтому в расчетный период войдет время, которое он фактически отработал в этой фирме до месяца болезни.

Таким образом, бухгалтер должен рассчитать Смирнову пособие исходя из расчетного периода с 1 апреля по 31 августа.

Как определить сумму выплат за расчетный период

В общей сумме заработка за расчетный период учитывают все виды выплат, включаемые в налоговую базу по ЕСН (п. 2 ст. 14 Федерального закона от 29 декабря 2006 г. N 255-ФЗ).

При расчете среднего заработка учитывают:

- заработную плату, начисленную работникам по тарифным ставкам, должностным окладам, по сдельным расценкам, в процентах от выручки от реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг);
- заработную плату, выданную в неденежной форме;
- комиссионное вознаграждение;
- гонорар работников редакций газет, журналов, иных средств массовой информации, искусства, состоящих в списочном составе организации;
- разницу в должностных окладах работников, перешедших на нижеоплачиваемую работу (должность);
- надбавки и доплаты (за классность, квалификационный разряд, выслугу лет, совмещение профессий и т.п.);
- компенсационные выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда (обусловленные районным регулированием, доплаты за работу во вредных и тяжелых условиях труда, в ночное время, при многосменном режиме, в выходные и праздничные дни и сверхурочно);
- премии и вознаграждения (в том числе годовые и за выслугу лет);
- другие выплаты, предусмотренные системой оплаты труда.

В расчет можно брать только выплаты по основному месту работы.

Повышение зарплаты учитывают с даты, когда сотруднику фактически подняли оклад.

Выплаты, на которые фирма не начисляет взносы в Фонд социального страхования, при расчете среднего заработка учесть нельзя. Это ограничение установлено в Постановлении Минтруда России от 24 декабря 2003 г. N 89.

Из общей суммы выплат работнику необходимо исключить суммы, начисленные за период, когда:

- работнику выплачивался средний заработок в соответствии с законодательством;
- работник получал пособие по временной нетрудоспособности или пособие по беременности и родам;
- работник находился в отпуске без сохранения заработной платы (ст. 128 ТК РФ);
- работнику предоставлялись дополнительные оплачиваемые выходные дни для ухода за детьми-инвалидами и инвалидами с детства (ст. 262 ТК РФ);

- работник не работал в связи с простоем по вине работодателя или по причинам, не зависящим от работодателя и работника (например, из-за приостановки деятельности организации или цеха);
- работнику предоставлялись дни отдыха (отгулов) в связи с работой сверх нормальной продолжительности рабочего времени;
- работник не участвовал в забастовке, но в связи с ней не имел возможности выполнять работу;
- работник не работал в других случаях, предусмотренных законодательством.

Пример. Петров работает в ООО "Пассив" с января 2005 г. Оклад Петрова - 5000 руб. Кроме того, работнику положена надбавка за вредные условия труда в размере 30% оклада.

С 1 по 26 ноября 2006 г. Петров был в отпуске, поэтому его фактическая заработная плата за этот месяц составила 929 руб. В декабре 2006 г. и январе 2007 г. Петрову были начислены доплаты за работу в выходные дни в сумме 1182 руб.

С 20 по 25 февраля Петров болел. В расчетный период Петрова войдут периоды с февраля по декабрь 2006 г. и январь 2007 г.

Заработок Петрова, учитываемый при выплате пособия, составит:

$(5000 \text{ руб.} + 5000 \text{ руб.} \times 30\%) \times 11 \text{ мес.} + 929 \text{ руб.} + 1182 \text{ руб.} = 8611 \text{ руб.}$

Как учесть премии

Чаще всего премии выплачивают по итогам месяца, квартала или года. Также фирма может выплачивать единовременные премии к юбилеям, праздникам или другим событиям. Как учитывать премии, ФСС РФ разъяснил в своем Письме от 5 февраля 2004 г. N 02-18/07-773.

При расчете пособия можно учесть те премии, которые предусмотрены системой оплаты труда. Проще всего с ежемесячными премиями, которые начисляются вместе с зарплатой за месяц. При расчете пособий их учитывают в той сумме, в которой они начислены.

Пример. Работник ООО "Салют" Сидоров болел с 13 по 17 сентября текущего года.

На предприятии он работает с января прошлого года.

Ежемесячный оклад Сидорова - 5000 руб. Вместе с заработной платой работнику начисляют ежемесячную премию в размере 20% от оклада. С 1 по 19 марта текущего года Сидоров находился в отпуске.

В расчетный период войдут сентябрь - декабрь прошлого года и январь - август текущего года.

Рабочее время Сидорова и выплаченные суммы сведем в таблицу:

Месяц расчетного периода	Фактическое количество рабочих дней	Фактическое количество отработанных дней	Заработная плата с учетом ежемесячной премии, руб.
Прошлый год			
Сентябрь	22	22	6 000
Октябрь	23	23	6 000
Ноябрь	19	19	6 000
Декабрь	22	22	6 000
Текущий год			
Январь	19	19	6 000
Февраль	19	19	6 000
Март	22	8	2 182
Апрель	22	22	6 000
Май	18	18	6 000
Июнь	21	21	6 000
Июль	22	22	6 000
Август	22	22	6 000
Итого	251	237	68 182

Общее количество дней, отработанных Сидоровым в расчетном периоде, равно 237. Сумма заработной платы и ежемесячных премий, начисленная за этот период, составила 68 182 руб. Эту сумму можно полностью учесть при расчете пособия.

Некоторые фирмы начисляют премии за прошедший месяц месяцем позже. В этом случае ФСС требует пересчитать их сумму пропорционально времени, которое сотрудник фактически отработал в расчетном периоде.

Таким образом, если в какие-то дни расчетного периода сотрудник болел (был в отпуске, в командировке и т.п.), в расчет пособия придется включить заниженную сумму премий.

Но этого можно избежать. Выплачивайте все ежемесячные премии одновременно с зарплатой. При этом проводите их как премии за последний месяц. А о том, по итогам какого периода они рассчитаны, лучше умолчать.

Оформить это можно так. В Положении о премировании не указывайте конкретные количественные показатели, за которые полагается премия. Используйте общие формулировки, например: "за безупречное выполнение должностных обязанностей".

Рассчитывая больничные, вы можете учесть все квартальные премии, которые начислены в расчетном периоде. Если на расчетный период приходится начисление годовой премии, ее также можно полностью включить в расчет пособия.

Если в расчетный период попадут две годовые премии (за прошлый и за предыдущий год), то в расчет пособия можно включить только одну из них - начисленную за последний год.

Фирма может выплачивать работникам премии к юбилеям, праздникам или другим событиям. В налоговом учете такие премии в расходы не включают, так как они считаются экономически необоснованными. Начисляя такие премии, фирмы не платят с них ЕСН и взносы в соцстрах (п. 3 ст. 236 НК РФ). ФСС не разрешает учитывать эти премии при расчете больничных. Не имеет значения, предусмотрена премия системой оплаты труда или нет.

Как рассчитать среднедневной заработок

Если последние 12 календарных месяцев до болезни сотрудник отработал полностью, то среднедневной заработок работника надо рассчитать по формуле:

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Заработок работника} \\ \text{за 12 месяцев,} \\ \text{предшествующих болезни} \end{array}} : \boxed{\begin{array}{c} \text{Количество} \\ \text{календарных дней} \\ \text{в этом периоде} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Среднедневной} \\ \text{заработок} \end{array}}$$

Пример. Работник ООО "Прима" Сидоров болел с 25 по 29 октября текущего года. В расчетный период войдут октябрь - декабрь прошлого года и январь - сентябрь текущего года. Ежемесячный оклад Сидорова - 5000 руб. В мае текущего года работнику повысили оклад до 6000 руб.

В текущем году Сидорову были начислены ежеквартальные премии, выплачиваемые вместе с зарплатой.

Рабочее время Сидорова и выплаченные суммы сведем в таблицу:

Месяц расчетного периода	Количество календарных дней в периоде	Заработок по окладу, руб.	Премии, руб.
Прошлый год			
Октябрь	31	5 000	-
Ноябрь	30	5 000	-
Декабрь	31	5 000	-
Текущий год			
Январь	31	5 000	-
Февраль	28	5 000	-
Март	31	5 000	1 000
Апрель	30	5 000	-
Май	31	6 000	-
Июнь	30	6 000	1 000
Июль	31	6 000	-
Август	31	6 000	-
Сентябрь	30	6 000	1 000
Итого	365	65 000	3 000

Таким образом, общее количество календарных дней в этом расчетном периоде равно 365.
Сумма выплат, учитываемая при расчете пособия, составит:
 $65\,000 \text{ руб.} + 3\,000 \text{ руб.} = 68\,000 \text{ руб.}$
Среднедневной заработок Сидорова будет равен:
 $68\,000 \text{ руб.} : 365 \text{ календ. дн.} = 186,3 \text{ руб/дн.}$

Если сотрудник отработал в фирме менее 12 месяцев, то все расчеты надо вести исходя из заработной платы, начисленной ему до месяца болезни.

Пример. Петров работает в ООО "Пассив" с 1 марта текущего года. С 25 по 29 октября Петров болел. Расчетным периодом будет время с 1 марта по 30 сентября. Ежемесячный оклад Петрова - 5000 руб. В мае Петрову повысили оклад до 6000 руб. Также ему были начислены премии, предусмотренные трудовым договором.

Рабочее время Петрова и выплаченные суммы сведем в таблицу:

Месяц расчетного периода	Количество календарных дней в периоде	Зарплата по окладу, руб.	Премии, руб.
Март	31	5 000	1 000
Апрель	30	5 000	-
Май	31	6 000	-
Июнь	30	6 000	1 000
Июль	31	6 000	-
Август	31	6 000	-
Сентябрь	30	6 000	1 000
Итого	214	40 000	3 000

Таким образом, общее количество календарных дней в расчетном периоде равно 214.
Сумма выплат, учитываемая при расчете пособия, составит:
 $40\,000 + 3\,000 = 43\,000 \text{ руб.}$
Среднедневной заработок Петрова будет равен:
 $43\,000 \text{ руб.} : 214 \text{ календ. дн.} = 200,93 \text{ руб/дн.}$

Если сотрудник заболел в том же месяце, когда устроился в фирму, то этот месяц и надо считать расчетным периодом.

Пример. Петров работает в ООО "Пассив" с 1 октября текущего года. До этого он в течение 3 лет работал в ЗАО "Актив". С 20 по 29 октября Петров болел.

Расчетным периодом будет время с 1 по 19 октября. Сумма выплат, начисленных Петрову за это время, составила 4000 руб. Всего за этот период Петров отработал в "Пассиве" 13 календарных дней.

Среднедневной заработок Петрова будет равен:
 $4000 \text{ руб.} : 13 \text{ календ. дн.} = 210,52 \text{ руб/дн.}$

На практике может получиться, что в расчетном периоде работник фактически не отработал ни одного дня. Либо весь расчетный период у него состоит из времени, которое нужно исключить из расчета. В этом случае средний заработок надо считать за такое же по продолжительности время, которое предшествует расчетному периоду.

Пример. Маркина работает в ЗАО "Актив" с 2002 года. С 1 по 24 сентября 2007 г. она болела. В расчетный период должны войти сентябрь - декабрь 2006 г. и январь - август 2007 г.

Однако с 1 сентября 2006 г. по 21 июля 2007 г. Маркина болела. Кроме того, в 2007 г. она:

- с 22 июля по 4 августа была в служебной командировке;
- с 5 по 31 августа была переведена на нижеоплачиваемую работу из-за проблем со здоровьем.

Из расчетного периода нужно исключить все время, когда за работницей сохранялся средний заработок. В данном случае это время равно расчетному периоду. Таким образом, в расчетном периоде не остается фактически отработанных дней.

Поэтому для расчета пособия придется взять сентябрь - декабрь 2006 г. и январь - август 2007 г. В этом периоде она фактически отработала 122 дня. За это время ей начислили 30 500

руб. Количество календарных дней в данном периоде - 365. Средний заработок Маркиной будет равен:

30 500 руб. : 365 календ. дн. = 83,56 руб/дн.

Как ограничивают сумму пособия

Сумма пособия не должна превышать за полный календарный месяц 16 125 руб. плюс районный коэффициент. Без ограничения максимального размера пособие выплачивают работникам, получающим его в результате несчастного случая на производстве или профзаболевания.

Если сотрудник трудится у нескольких работодателей - размер пособия не может превышать названный максимальный размер по каждому месту работы.

Работнику со страховым стажем менее шести месяцев пособие выплачивается в размере не более 1 МРОТ за полный календарный месяц плюс районный коэффициент.

Об этом сказано в ст. 3 Федерального закона от 29 декабря 2006 г. N 255-ФЗ.

При этом, чтобы рассчитать время, которое человек фактически отработал на последнем месте работы, из расчетного периода нужно исключить время:

- болезни работника;
- простоя по причине, не зависящей от работника, и по вине работодателя;
- освобождения от работы в других случаях в соответствии с законами РФ.

А вот время, на которое работник был отправлен в командировку или был переведен на нижеоплачиваемую работу, при расчете нужно учесть.

Сколько времени человек за последние 12 месяцев отработал на других предприятиях, можно определить на основании записей в трудовой книжке. При этом все время работы на предыдущих местах принимают за фактически отработанное.

Как рассчитать дневное пособие и его сумму

После того как вы рассчитали среднедневной заработок работника, вам необходимо определить сумму дневного пособия. Сумму дневного пособия рассчитывают так:

Среднедневной заработок	×	Размер пособия в процентах от среднедневного заработка работника (100, 80, 60 или 50%)	=	Дневное пособие
----------------------------	---	--	---	--------------------

Общую сумму пособия рассчитывают так:

Сумма дневного пособия	×	Количество календарных дней нетрудоспособности	=	Общая сумма пособия
---------------------------	---	--	---	------------------------

Обратите внимание: при расчете налога на доходы физических лиц сумму пособия уменьшают на стандартные налоговые вычеты в общем порядке.

Пример. Работник ООО "Прима" Сидоров болел с 25 по 29 марта текущего года. Страховой трудовой стаж Сидорова составляет 3 года, следовательно, он может рассчитывать на 60% пособия.

В расчетный период войдут март - декабрь прошлого года и январь - февраль текущего года. Ежемесячный оклад Сидорова - 5000 руб. Однако в январе текущего года работнику повысили оклад до 6000 руб. В прошлом году Сидорову были начислены ежеквартальные премии в сумме 1000 руб. каждая, выплачиваемые вместе с зарплатой.

Рабочее время Сидорова и выплаченные суммы сведем в таблицу:

Месяц расчетного периода	Количество календарных дней в расчетном периоде	Количество календарных дней, приходящихся на отработанное время	Заработок по окладу, руб.	Премии, руб.

Прошлый год				
Март	31	31	5 000	1 000
Апрель	30	30	5 000	-
Май	31	31	6 000	-
Июнь	30	30	5 000	1 000
Июль	31	31	5 000	-
Август	31	31	5 000	-
Сентябрь	30	30	5 000	1 000
Октябрь	31	31	5 000	-
Ноябрь	30	30	5 000	-
Декабрь	31	31	5 000	1 000
Текущий год				
Январь	31	31	6 000	-
Февраль	28	28	6 000	-
Итого	365	365	62 000	4 000

Таким образом, общее количество дней равно 365. Сумма выплат, учитываемая при расчете пособия по временной нетрудоспособности, составит:

62 000 руб. + 4000 руб. = 66 000 руб.

Среднедневной заработок Сидорова будет равен:

66 000 руб. : 365 календ. дн. = 180,82 руб/дн.

Сумма дневного пособия Сидорова составит:

180,82 руб/дн. x 60% = 108,49 руб/дн.

В марте 31 календарный день. Максимальный размер дневного пособия, которое может быть выплачено Сидорову, составит:

16 125 руб. : 31 календ. дн. = 520,16 руб/дн.

Дневное пособие Сидорова (108,49 руб.) меньше максимального (520,16 руб.). Следовательно, больничные ему надо выдать исходя из 108,49 руб. за день.

Сидоров болел 5 календарных дней, значит, сумма, которую возместит фирма, составит:

108,49 руб/дн. x 5 календ. дн. = 542,45 руб.

Эта сумма уменьшает налогооблагаемую прибыль "Примы" (пп. 48.1 п. 1 ст. 264 НК РФ).

ФСС возместит 325,47 руб. (108,49 руб/дн. x 3 дн.).

Допустим, Сидоров не имеет права на стандартные вычеты по НДФЛ. Тогда бухгалтер "Примы" сделает следующие проводки:

Дебет 20 Кредит 70

- 216,98 руб. - начислено пособие по временной нетрудоспособности Сидорову за счет фирмы;

Дебет 69 субсчет "Расчеты с ФСС по ЕСН" Кредит 70

- 325,47 руб. - начислено пособие по временной нетрудоспособности Сидорову за счет ФСС;

Дебет 70 Кредит 68

- 70,51 руб. ((325,47 руб. + 216,98 руб.) x 13%) - с суммы пособия удержан налог на доходы физических лиц;

Дебет 70 Кредит 50

- 471,94 руб. (542,45 - 70,51) - выдано пособие Сидорову.

Как платить с пособия налоги

Прежде всего - о налоге на прибыль. На суммы, выплаченные сотруднику за первые два дня нетрудоспособности, фирма может уменьшить свою налоговую прибыль. Об этом сказано в пп. 48.1 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса.

Причем, несмотря на то что первые дни больничного оплачивает фирма, эти выплаты все равно считаются государственными пособиями, поэтому всю сумму пособия не нужно облагать ЕСН (пп. 1 п. 1 ст. 238 НК РФ). Соответственно, и пенсионными взносами эта сумма целиком не будет облагаться. Не придется платить и взносы на страхование от несчастных случаев (п. 2 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765).

Единственное, что нужно сделать, - это удержать с выплаченной суммы пособия налог на доходы. Ведь выплаты по болезни от него не освобождены (п. 1 ст. 217 НК РФ).

Коснемся еще одного важного момента.

Предположим, сотруднику по больничному причитается больше 16 125 руб. Обязана ли фирма оплатить его полностью? Нет, не обязана, так как максимальный размер пособия не может превышать 16 125 руб. (Федеральный закон от 29 декабря 2006 г. N 255-ФЗ). А согласно ст. 183

Трудового кодекса работодатель обязан выплатить сотруднику именно пособие (а не средний заработок) и именно в соответствии с Федеральным законом.

Вместе с тем никто фирмам не запрещает делать сотруднику доплату до фактического заработка.

Пособия гражданам, имеющим детей

За счет средств ФСС выплачивают пособия:

- по беременности и родам;
- единовременное пособие при рождении ребенка;
- на период отпуска по уходу за ребенком до достижения им полутора лет;
- женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности.

По беременности и родам

Пособие выплачивается за период отпуска по беременности и родам. Продолжительность отпуска по беременности и родам составляет:

- при нормальных родах - 70 календарных дней до родов и 70 календарных дней после родов;
- при осложненных родах - 70 календарных дней до родов и 86 календарных дней после родов;
- при рождении двоих и более детей - 84 календарных дня до родов и 110 календарных дней после родов.

Пособие также выдают, если работник организации усыновил ребенка. Продолжительность отпуска в этом случае составляет 70 календарных дней с момента рождения ребенка. Если после усыновления ребенка прошло более 70 календарных дней с момента его рождения, то пособие не выплачивают.

При усыновлении двоих детей отпуск предоставляется на 110 календарных дней с момента их рождения. При подсчете количества дней отпуска праздничные дни не учитывают.

Пример. Работник ООО "Пассив" Лихачева 20 марта усыновил ребенка. Ребенок родился 1 марта. 70 календарных дней с момента рождения ребенка истекают 13 мая.

Лихачевой должен быть предоставлен отпуск с 20 марта по 13 мая включительно.

Пособие выплачивают на основании листка нетрудоспособности не позднее 10 дней с момента его предъявления. Листок должен быть предъявлен в бухгалтерию не позднее шести месяцев со дня окончания отпуска по беременности и родам.

Сумма пособия определяется в том же порядке, что и при выплате пособий по временной нетрудоспособности. При этом размер пособия составляет 100 процентов заработка и от стажа работы сотрудницы не зависит. Однако есть одно исключение: если у женщины страховой стаж менее шести месяцев, то пособие выплачивают в размере минимального размера оплаты труда за полный календарный месяц плюс районный коэффициент. Максимальный размер пособия за полный календарный месяц составляет 16 125 руб. плюс районный коэффициент.

Пособие по беременности и родам налогом на доходы физических лиц, единым социальным налогом, а также взносом на страхование от несчастных случаев не облагают.

Пример. Работница ООО "Пассив" Лихачева с 1 марта по 22 июля текущего года уходит в отпуск по беременности и родам (140 календарных дней без учета праздников).

Ее страховой стаж до этого - 3 года. В расчетный период войдут март - декабрь прошлого года и январь - февраль текущего года. Ежемесячный оклад Лихачевой - 5000 руб.

Рабочее время Лихачевой и выплаченные суммы сведем в таблицу:

Месяц расчетного периода	Количество календарных дней в расчетном периоде	Количество календарных дней, приходящихся на отработанное время	Заработок по окладу, руб.
Прошлый год			
Март	31	31	5 000
Апрель	30	30	5 000
Май	31	31	5 000

Июнь	30	30	5 000
Июль	31	31	5 000
Август	31	31	5 000
Сентябрь	30	30	5 000
Октябрь	31	31	5 000
Ноябрь	30	30	5 000
Декабрь	31	31	5 000
Текущий год			
Январь	31	31	5 000
Февраль	28	28	5 000
Итого	365	365	60 000

Таким образом, общее количество дней равно 365. Сумма выплат, учитываемая при расчете пособия, - 60 000 руб.

Сумма дневного пособия Лихачевой составит:

60 000 руб. : 365 календ. дн. = 164,38 руб/дн.

Всего с 1 марта по 23 июля Лихачева пропустит 145 календарных дней. Общая сумма пособия равна:

164,38 руб/дн. x 145 дн. = 24 835,1 руб.

Всего календарных дней в марте - июле - 153. Максимальный размер среднедневного пособия составит:

(16 125 руб. x 5 мес.) : 153 дн. = 526,96 руб.

Максимальный размер пособия за весь период отпуска:

526,96 руб. x 145 дн. = 76 409,2 руб.

В нашем примере исчисленное пособие не превышает максимального размера.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать записи:

Дебет 69 Кредит 70

- 23 835,1 руб. - начислено пособие по беременности и родам Лихачевой;

Дебет 70 Кредит 50

- 23 835,1 руб. - выдано из кассы пособие по беременности и родам Лихачевой.

Пособие по беременности и родам не облагают НДФЛ и зарплатными налогами и взносами (п. 1 ст. 217 и п. 1 ст. 238 НК РФ, п. 2 Перечня, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 7 июля 1999 г. N 765).

Выплатить пособие вы должны единовременно в течение 10 дней после того, как сотрудница предъявит вам лист нетрудоспособности. Фирма выплачивает всю причитающуюся сумму женщине, а потом обращается в Фонд социального страхования за возмещением этой суммы.

Перед тем как вернуть вам деньги, сотрудники Фонда, скорее всего, проведут проверку, чтобы удостовериться в том, что вы правильно рассчитали пособие. Если они найдут ошибки, тогда компенсируют фирме лишь часть выплаченной суммы или вовсе откажут в выплате.

Такое право им дает п. 3 ст. 11 Федерального закона от 16 июля 1999 г. N 165-ФЗ "Об основах обязательного социального страхования".

Чтобы этого не случилось, у вас должны быть оформлены следующие документы:

- трудовой договор с беременной сотрудницей - без него невозможно претендовать на пособие (п. 1 ст. 9 Федерального закона от 16 июля 1999 г. N 165-ФЗ);

- заполненный больничный лист;

- штатное расписание, приказ на его утверждение, расчетные и платежные ведомости на зарплату.

Как уже было сказано, пособие определяют из среднего заработка сотрудника из расчета 12 месяцев, предшествующих его выплате. Поэтому документы вы должны показать также за годовой период.

При рождении ребенка

Это пособие выплачивают:

- при рождении ребенка;

- при усыновлении ребенка в возрасте до трех месяцев.

Пособие выдают по месту работы одного из родителей или усыновителей ребенка (по их выбору). При рождении двоих и более детей пособие выплачивают на каждого ребенка. При рождении мертвого ребенка пособие не выплачивается.

Размер пособия - 8000 руб. В регионах, где установлен районный коэффициент к заработной плате, сумма пособия увеличивается на районный коэффициент.

Пособие выплачивают на основании следующих документов:

- заявления родителя (усыновителя) ребенка о выплате пособия;
- справки о рождении ребенка, выданной органом ЗАГСа для получения пособия;
- справки с места работы второго родителя (усыновителя) о том, что ему пособие не выдавалось.

Заявление о выплате пособия может выглядеть следующим образом:

Генеральному директору
ООО "Пассив" И.И. Петрову
от секретаря О.М. Лихачевой

Заявление

Прошу выплатить мне единовременное пособие в связи с рождением двоих детей. Справка из ЗАГСа о рождении детей и справка с места работы мужа о том, что он такое пособие не получает, прилагаются.

2 сентября 2006 г.

Лихачева

Пособие выплачивают не позднее 10 дней с момента представления в бухгалтерию всех необходимых документов. Его сумму не облагают налогом на доходы, единым социальным налогом, а также взносами на обязательное пенсионное страхование и на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний.

Пример. Работница ООО "Пассив" Лихачева родила двоих детей. Она обратилась с заявлением к руководству предприятия о назначении ей пособия и представила в бухгалтерию все необходимые документы.

Лихачевой полагается пособие в размере:

8000 руб. $\times 2 = 16\,000$ руб.

При выдаче пособия бухгалтеру "Пассива" надо сделать записи:

Дебет 69 Кредит 70

- 16 000 руб. - начислено пособие Лихачевой;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 16 000 руб. - выдано пособие из кассы.

По уходу за ребенком до достижения
им возраста полутора лет

Пособие назначается работникам, которые ухаживают за ребенком (мать, отец, бабушка, дедушка, опекун). Если работник, находящийся в отпуске по уходу за ребенком, работает на условиях неполного рабочего времени или на дому, то пособие выплачивают ему в обычном порядке.

Если работница находится в отпуске по уходу за ребенком в возрасте до полутора лет и в этот период у нее начинается отпуск по беременности и родам, то она может получить только одно пособие по ее выбору.

Сумма пособия - 700 руб. в месяц. В регионах, где установлен районный коэффициент к заработной плате, сумма пособия увеличивается на районный коэффициент.

Размер пособия не зависит от числа детей, за которыми ухаживают.

Основанием для выплаты пособия являются следующие документы:

- заявление работницы (работника) о предоставлении ей (ему) отпуска по уходу за ребенком в возрасте до полутора лет;
- приказ руководителя предприятия о предоставлении такого отпуска;
- заявление работницы (работника) о назначении пособия;
- копия свидетельства о рождении ребенка.

Заявление о предоставлении отпуска по уходу за ребенком в возрасте до полутора лет составляют в свободной форме. Оно может выглядеть так:

Генеральному директору
ООО "Пассив" И.И. Петрову
от секретаря О.М. Лихачевой

Заявление

Прошу предоставить мне отпуск по уходу за ребенком с 1 января 2007 г. до достижения им возраста полутора лет и назначить соответствующее пособие и компенсационную выплату.

Свидетельство о рождении ребенка прилагается.

28 декабря 2006 г.

Лихачева

Это пособие налогом на доходы, единым социальным налогом, а также взносами на обязательное пенсионное страхование и на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний не облагают.

Пример. После окончания отпуска по беременности и родам работница ООО "Пассив" Лихачева написала заявление о назначении ей пособия на период отпуска по уходу за 2 детьми до достижения ими возраста полутора лет.

При выплате пособия бухгалтер "Пассива" должен ежемесячно делать проводки:

Дебет 69 Кредит 70

- 700 руб. - начислено пособие по уходу за ребенком;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 700 руб. - выдано пособие по уходу за ребенком из кассы.

Женщинам, вставшим на учет
в ранние сроки беременности

Это пособие выплачивают женщинам, которые встали на учет в медицинских учреждениях до 12 недель беременности. Сумма пособия - 300 руб. В регионах, где установлен районный коэффициент к заработной плате, сумму пособия увеличивают на районный коэффициент.

Пособие налогом на доходы, единым социальным налогом, а также взносом на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний не облагают.

Пособие выплачивают на основании справки из медицинского учреждения о том, что женщина встала на учет в ранние сроки беременности в этом учреждении. Справка должна быть представлена вместе с листком нетрудоспособности по беременности и родам.

Если работница предъявляет справку позже, то пособие выплачивается в течение 10 дней после ее предъявления, но не позднее шести месяцев после окончания отпуска по беременности и родам.

Пример. Работница ООО "Пассив" Лихачева находилась в отпуске по беременности и родам. После выхода на работу она предъявила вместе с листком нетрудоспособности справку о том, что она встала на учет в медицинском учреждении в ранние сроки беременности. Лихачевой полагается пособие в размере 300 руб.

При выдаче пособия бухгалтер "Пассива" должен сделать проводки:

Дебет 69 Кредит 70

- 300 руб. - начислено пособие Лихачевой;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 300 руб. - выдано пособие из кассы.

Выплаты по "травме"

Работнику, который пострадал в результате несчастного случая на производстве или получил профзаболевание, за счет средств соцстраха оплачивают:

- пособие по временной нетрудоспособности;

- страховые выплаты;

- расходы на медицинскую, социальную и профессиональную реабилитацию.

Профессиональное заболевание - это хроническое или острое заболевание работника, наступившее в результате воздействия на него вредных факторов производства.

Оформление выплат при несчастном случае на производстве

Обязанности работодателя при несчастном случае на производстве, порядок расследования несчастного случая и оформления документов установлены в ст. ст. 228 - 230 Трудового кодекса.

Если на производстве произошел такой случай, то для расследования его причин на фирме должна быть создана комиссия из трех человек. Перечень травм, которые расследуют и учитывают как несчастные случаи на производстве, приведен в ст. 227 Трудового кодекса. Формы

документов, необходимых для расследования, утверждены Постановлением Минтруда России от 24 октября 2002 г. N 73.

В комиссию включают представителя работодателя, лицо, отвечающее за охрану труда, и представителя профсоюза. Состав комиссии утверждается приказом руководителя фирмы.

Расследование должно проводиться не дольше трех дней. Если несчастный случай вызвал смерть работника, расследование может проводиться в течение 15 дней. Комиссия по результатам расследования должна составить акт по форме N Н-1.

Акт подписывают члены комиссии, после чего он заверяется печатью организации. Акт составляют в двух экземплярах. Не позднее трех дней со дня составления акта один экземпляр передается пострадавшему работнику или его родственникам (если в результате несчастного случая работник погиб). Второй экземпляр акта должен храниться в организации в течение 45 лет.

Если в результате несчастного случая работник имеет право на получение страховых выплат, составляется третий экземпляр акта, который направляется в региональное отделение Фонда социального страхования, где фирма состоит на учете.

Кроме акта, для назначения и выплаты пособий необходимо представить в региональное отделение ФСС по месту регистрации организации следующие документы:

заключение учреждения медико-социальной экспертизы о степени утраты пострадавшим профессиональной работоспособности и о необходимости медицинской, социальной и профессиональной реабилитации;

- справку о зарплате (доходе) пострадавшего за период, необходимый для расчета ежемесячных страховых выплат;

- справку о периоде выплаты пособия по временной нетрудоспособности, назначенного пострадавшему в связи с несчастным случаем на производстве или профессиональным заболеванием;

- документы, подтверждающие нахождение пострадавшего в трудовых отношениях с организацией (трудовая книжка, трудовой договор или контракт);

- гражданско-правовой договор, условия которого предусматривают страхование внештатного работника от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Решение о назначении страховых выплат принимают региональные отделения ФСС:

- в течение 10 дней с момента получения всех документов (при назначении выплат пострадавшему);

- в течение двух дней с момента получения всех документов (при назначении выплат членам семьи работника, погибшего в результате несчастного случая).

Суммы страховых выплат, начисленные организацией без решения Фонда, в счет уплаты взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний не засчитывают.

Пособие по временной нетрудоспособности

Сумму пособия определяют в том же порядке, что и при выплате пособий по временной нетрудоспособности в случае болезни работника. Размер пособия - 100 процентов заработка независимо от стажа работы сотрудника.

Размер пособия за полный календарный месяц не может быть ниже минимального размера оплаты труда. В регионах, где есть районный коэффициент к заработной плате, минимальный размер пособия увеличивается на районный коэффициент. Пособие по временной нетрудоспособности должна выплатить сама фирма, а затем на его размер нужно уменьшить сумму взносов на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний.

Бухгалтеру необходимо только собрать и отправить в Фонд все документы. Их перечень дан в п. 4 ст. 15 Федерального закона от 24 июля 1998 г. N 125-ФЗ.

Страховые выплаты

Если работник в результате несчастного случая утратил трудоспособность, региональное отделение Фонда должно назначить ему страховую выплату. Конкретный ее размер зависит от степени утраты трудоспособности работника, которую устанавливает учреждение медико-социальной экспертизы.

Региональное отделение ФСС должно возместить расходы на медицинскую, социальную и профессиональную реабилитацию работника.

Страховые выплаты могут быть:

- единовременными (их максимальная сумма равна 46 900 руб.);

- ежемесячными (их максимальная сумма равна 36 000 руб.).

Обратите внимание: решение о выплате страхового возмещения принимает сам соцстрах. Он также определяет и его сумму. Чтобы Фонд назначил эти выплаты, фирме нужно представить ему подтверждение несчастного случая и данные о зарплате пострадавшего сотрудника. Перечень необходимых для этого документов вы можете найти в Приказе Фонда социального страхования РФ от 13 января 2000 г. N 6 (Приложение 2).

Если все в порядке, тогда ФСС рассчитает сумму причитающейся выплаты, а фирма будет ее выдавать сотруднику. При этом данную сумму фирма сможет зачесть в счет уплаты взносов по "травме" (они уменьшают сумму взносов, начисленную для уплаты в Фонд).

Выплаты в возмещение вреда, причиненного несчастным случаем на производстве, налогом на доходы, единым социальным налогом и взносами на обязательное пенсионное страхование и на страхование от несчастных случаев не облагают.

Единовременные страховые выплаты выдают работнику не позднее одного календарного месяца со дня их назначения, а в случае смерти работника - в день, когда Фонд принял решение о такой выплате.

В случае смерти работника в результате несчастного случая на производстве или профессионального заболевания членам его семьи выплачивается страховая сумма в максимальном размере (46 900 руб.).

В регионах, где установлен районный коэффициент к заработной плате, размер страховой выплаты увеличивают на районный коэффициент, установленный в данной местности.

Сумму страховой выплаты определяют следующим образом.

46 900 руб.	x	Процент утраты трудоспособности	=	Сумма страховой выплаты
-------------	---	------------------------------------	---	----------------------------

Пример. Работник ООО "Пассив" Петров 11 апреля получил производственную травму. По результатам медико-социальной экспертизы было установлено, что Петров утратил трудоспособность на 50%.

Размер единовременной страховой выплаты Петрову, установленный Фондом социального страхования, составит:

46 900 руб. x 50% = 23 450 руб.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать проводки:

Дебет 69 Кредит 70

- 23 450 руб. - начислена страховая выплата;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 23 450 руб. - выдана страховая выплата из кассы.

Ежемесячные страховые выплаты выдают каждый месяц в дни, установленные для выдачи заработной платы. Работник должен получать страховые выплаты до тех пор, пока не восстановится его профессиональная трудоспособность.

Размер ежемесячной выплаты рассчитывается по формуле:

Среднемесячный заработок работника до наступления несчастного случая	x	Процент утраты трудоспособности	=	Ежемесячная страховая выплата
--	---	------------------------------------	---	-------------------------------------

Среднемесячный заработок для расчета выплаты определяют так:

Сумма дохода, начисленная работнику за 12 месяцев, предшествующих месяцу, в котором наступил несчастный случай или профессиональное заболевание	:	12 мес.	=	Среднемесячный заработок
--	---	------------	---	-----------------------------

При определении среднемесячного заработка учитывают все выплаты, начисленные работнику по основному месту работы и по совместительству, которые облагаются взносом на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Также в сумму дохода включают суммы пособий по временной нетрудоспособности и по беременности и родам, если они выплачивались в расчетном периоде.

Обратите внимание: при расчете среднемесячного заработка не учитывают выплаты единовременного характера (например, компенсацию за неиспользованный отпуск и выходное пособие при увольнении).

Пример. Работник ЗАО "Актив" Яковлев 5 августа получил производственную травму. По результатам медико-социальной экспертизы было установлено, что Яковлев утратил 25% трудоспособности.

При исчислении ежемесячной страховой выплаты Фонд учел доход Яковлева за период с августа по декабрь прошлого года и с января по июль текущего года.

Общая сумма выплат, начисленных Яковлеву в этом периоде, составила 80 810 руб.

Среднемесячный заработок, учитываемый при расчете суммы ежемесячной страховой выплаты, составит:

$80\,810 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.} = 6734,17 \text{ руб.}$

Сумма ежемесячной страховой выплаты, установленная Фондом, составит:

$6734,17 \text{ руб.} \times 25\% = 1683,54 \text{ руб.}$

Бухгалтер "Актива" должен сделать записи:

Дебет 69 Кредит 70

- 1683,54 руб. - начислена страховая выплата;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 1683,54 руб. - выдана страховая выплата из кассы.

Если работник до наступления несчастного случая на производстве или профзаболевания работал меньше 12 месяцев, то его среднемесячный заработок определяется так:

Сумма выплат, начисленных работнику за полностью отработанные месяцы, предшествующие месяцу, в котором наступил несчастный случай или профессиональное заболевание	:	Количество месяцев, полностью отработанных работником до наступления несчастного случая (профзаболевания)	=	Среднемесячный заработок
--	---	---	---	--------------------------

Пример. Работник ЗАО "Актив" Яковлев поступил на работу 1 апреля. 5 августа Яковлев получил производственную травму. По результатам медико-социальной экспертизы было установлено, что Яковлев утратил трудоспособность на 30%.

В расчетный период для исчисления ежемесячной страховой выплаты включили 4 месяца (с апреля по июль). Общая сумма выплат, начисленных Яковлеву в этом периоде, - 26 540 руб.

Среднемесячный заработок, учитываемый при расчете суммы ежемесячной страховой выплаты, равен:

$26\,540 \text{ руб.} : 4 \text{ мес.} = 6635 \text{ руб.}$

Сумма ежемесячной страховой выплаты, установленная Фондом, составит: $6635 \text{ руб.} \times 30\% = 1990,50 \text{ руб.}$

Бухгалтер "Актива" должен сделать записи:

Дебет 69-1-2 Кредит 70

- 1990,50 руб. - начислена страховая выплата;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 1990,50 руб. - выдана страховая выплата из кассы.

Если у работника был перерыв в работе, то среднемесячный заработок определяют путем деления заработной платы за фактически отработанное время на число месяцев, за которые был взят заработок.

Если в расчетном периоде какие-либо месяцы работник отработал не полностью, то по желанию работника эти месяцы могут быть заменены предшествующими, которые отработаны полностью. Если же такую замену произвести нельзя, то не полностью отработанные месяцы можно полностью исключить из расчетного периода.

Если работнику, получившему травму в результате несчастного случая на производстве или профессионального заболевания, не исполнилось 18 лет, то его среднемесячный заработок, учитываемый при определении суммы ежемесячной страховой выплаты, не может быть меньше прожиточного минимума трудоспособного населения за данный квартал.

Пример. Работнику ООО "Пассив" Иванову - 17 лет. Иванов поступил на работу 1 апреля. 5 августа Иванов получил производственную травму. По результатам медико-социальной экспертизы было установлено, что Иванов утратил трудоспособность на 30%.

В расчетный период для исчисления ежемесячной страховой выплаты включили 4 месяца (с апреля по июль).

Общая сумма выплат, начисленных Иванову в этом периоде, составила 4800 руб.

Среднемесячный заработок работника составит:

4800 руб. : 4 мес. = 1200 руб.

Допустим, что прожиточный минимум трудоспособного населения, установленный Правительством РФ в III квартале данного года, равен 2700 руб. Он превышает среднемесячный заработок Иванова (1200 руб.).

Поэтому сумму ежемесячной страховой выплаты Фонд социального страхования рассчитал исходя из величины прожиточного минимума (2700 руб.).

Сумма ежемесячной страховой выплаты Иванову составит:

2700 руб. x 30% = 810 руб.

Бухгалтер "Пассива" должен сделать записи:

Дебет 69-1-2 Кредит 70

- 810 руб. - начислена страховая выплата;

Дебет 70 Кредит 50-1

- 810 руб. - выдана страховая выплата из кассы.

При несвоевременной выдаче единовременных и ежемесячных страховых выплат организация должна уплатить работнику пени в размере 0,5 процента от суммы страховой выплаты за каждый день просрочки.

Расходы на реабилитацию

В расходы на медицинскую, социальную и профессиональную реабилитацию работника включаются:

- затраты на лечение до момента выздоровления работника либо подтверждения стойкой утраты им трудоспособности;

- затраты на приобретение медицинских препаратов, необходимых для лечения полученного заболевания (травмы);

- затраты по уходу за работником, получившим травму в результате несчастного случая на производстве (в том числе осуществляемому членами его семьи);

- затраты на санаторно-курортное лечение работника (включая оплату проживания и питания, проезда, дополнительного отпуска);

- затраты на протезирование;

- затраты по обеспечению работника специальными транспортными средствами (включая их текущий и капитальный ремонт), а также горюче-смазочными материалами для них;

- затраты на дополнительное профессиональное обучение и переобучение работника.

Такие расходы работника могут быть оплачены за счет средств Фонда социального страхования.

Расходы на реабилитацию оплачиваются за счет Фонда, если у работника есть справка учреждения медико-социальной экспертизы о том, что он нуждается в уходе, санаторно-курортном лечении, протезировании и т.д.

Установлен максимальный размер ежемесячных расходов на посторонний медицинский уход в размере 900 руб., а на бытовой уход - в размере 225 руб.

В регионах, где установлен районный коэффициент к заработной плате, суммы указанных расходов увеличиваются на районный коэффициент.

Другие расходы на реабилитацию работника максимальным размером не ограничены. Поэтому их оплачивают в полном объеме. Однако все расходы на реабилитацию должны быть подтверждены документально.

ОПЛАТА ПО ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВЫМ ДОГОВОРАМ

Фирма может выплачивать деньги тем людям, которые не являются ее сотрудниками. Чаще всего эти выплаты производят по гражданско-правовым договорам. Такие договоры значительно отличаются от трудовых. Они регулируются гражданским, а не трудовым законодательством. Поэтому их основные положения должны соответствовать Гражданскому, а не Трудовому кодексу.

Расскажем о порядке уплаты налогов при выдаче денег по наиболее распространенным видам гражданско-правовых договоров, а именно:

- договору подряда;

- договору аренды;

- договору безвозмездного пользования;

- договору займа;

- договору купли-продажи.

Договор подряда

Оформляя договор подряда, нужно учитывать условия, которые следует соблюдать согласно гражданскому законодательству. Так, он должен быть заключен на разовую работу, которая требует конкретного результата (например, ремонт помещения). Кроме того, работа должна быть выполнена в определенный срок. Если эти условия не соблюдаются, договор подряда может быть признан трудовым. В результате вам придется раскошелиться на все недоплаченные налоги (по договору подряда их надо платить в меньшей сумме, нежели по трудовому договору).

Как платить налоги

При расчете с подрядчиком (то есть человеком, который выполняет работу) бухгалтер фирмы должен удержать с него налог на доходы по ставке 13 процентов. Однако подрядчик может воспользоваться профессиональным налоговым вычетом (ст. 221 НК РФ). В таком случае его доход уменьшается на сумму затрат, связанных с выполнением работ. Для этого он должен написать заявление о предоставлении вычета и указать сумму своих расходов. Проверять обоснованность применения вычета ваша фирма не должна. Это сделает налоговая инспекция, когда подрядчик будет подавать декларацию о своих доходах.

Пример. ЗАО "Актив" заключило договор подряда с Ивановым на ремонт склада. По договору "Актив" должен выплатить 12 000 руб. Иванов написал заявление в бухгалтерию "Актива" о предоставлении ему профессионального налогового вычета. Расходы Иванова, связанные с ремонтом (покупка стройматериалов), составили 5000 руб.

Бухгалтер "Актива" должен удержать с Иванова налог на доходы в сумме:

$(12\,000 \text{ руб.} - 5000 \text{ руб.}) \times 13\% = 910 \text{ руб.}$

Кроме того, о доходе, выплаченном Иванову, "Актив" должен сообщить в свою налоговую инспекцию.

Выплаты по подрядным договорам облагают ЕСН. Однако часть суммы налога, которая причитается в Фонд социального страхования (2,9%), с таких выплат начислять не надо (п. 3 ст. 238 НК РФ). Поэтому социальный налог рассчитывайте по ставке 23,1 процента (26 - 2,9). С вознаграждения подрядчику вы также должны заплатить взнос на обязательное пенсионное страхование (14%). Сумма этого взноса уменьшит соцналог, начисленный в федеральный бюджет.

Уплата взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний зависит от условий договора. Если такое страхование предусмотрено договором, значит, платить придется.

Но, как правило, фирмы стараются на этом экономить и не включают такое условие в договор. Тогда взнос начислять и перечислять в соцстрах не надо.

Пример. ООО "Пассив" привлекло Иванова для выполнения работ по ремонту офиса. Работы выполняются по договору подряда. Сумма вознаграждения, установленная договором, составляет 30 000 руб. В процессе работ Иванов израсходовал материалы стоимостью 18 000 руб.

Иванов написал в бухгалтерию фирмы заявление о предоставлении ему профессионального налогового вычета.

Бухгалтер "Пассива" должен удержать с Иванова налог на доходы физических лиц в сумме:

$(30\,000 \text{ руб.} - 18\,000 \text{ руб.}) \times 13\% = 1560 \text{ руб.}$

Сумма ЕСН, которая будет начислена с вознаграждения Иванова, составит:

- в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования - 330 руб. $(30\,000 \text{ руб.} \times 1,1\%)$;

- в территориальный фонд обязательного медицинского страхования - 600 руб. $(30\,000 \text{ руб.} \times 2,0\%)$;

- в федеральный бюджет - 6000 руб. $(30\,000 \text{ руб.} \times 20\%)$.

Платежи в федеральный бюджет уменьшаются на взносы по обязательному пенсионному страхованию. Сумма этого взноса составит:

$30\,000 \text{ руб.} \times 14\% = 4200 \text{ руб.}$

Договор подряда не предусматривает страхования Иванова от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Поэтому взнос по "травме" с вознаграждения Иванова не начисляют.

Командировка для подрядчика

Заключая договоры подряда, вам сразу следует предусмотреть в них и некоторые дополнительные условия. Например, гражданским законодательством не предусмотрено понятия "командировка". Иными словами, командировать можно лишь штатников. По этой причине возмещение затрат подрядчика под "расходы на командировку" не подходит.

На налоговые расходы бухгалтер вправе уменьшить лишь затраты на оплату его труда (п. 21 ст. 255 НК РФ). Чтобы затраты на возмещение командировочных внештатнику в нее попали, надо выполнить два условия: такие расходы следует экономически обосновать и документально подтвердить (п. 1 ст. 252 НК РФ).

Для этого в договоре с подрядчиком необходимо отдельно прописать обязанность вашей фирмы компенсировать его затраты на командировку. В таком случае экономическая обоснованность будет налицо. Компенсацию работнику надо выплатить в той сумме, на которую он вам представил проездные билеты, квитанции, кассовые чеки.

Пункт договора о командировочных расходах можно оформить в произвольной форме.

Например, он может выглядеть так:

<...>

3. Цена договора и порядок расчетов

3.1. Цена настоящего договора состоит из вознаграждения Исполнителя.

3.2. Сумма вознаграждения Исполнителя составляет 10 000 руб.

3.3. Выплата вознаграждения производится после составления акта сдачи-приемки выполненных работ.

3.4. Помимо вознаграждения Заказчик обязуется возместить Исполнителю командировочные расходы, связанные с выполнением данного договора.

3.5. Возмещение Исполнителю командировочных расходов производится на основании приказа руководителя о направлении в командировку.

3.6. В состав возмещаемых расходов входят затраты на билеты, проживание и иные командировочные расходы.

3.7. На командировочные расходы Исполнителю выдается аванс. Окончательный расчет производится по возвращении Исполнителя из командировки на основании авансового отчета с приложением к нему подтверждающих документов.

<...>

Налог на доходы платить работнику не придется. На сумму данных расходов он получит профессиональный вычет (Письмо УМНС России по г. Москве от 18 марта 2002 г. N 27-11а/11731). Для этого ему нужно написать заявление и приложить к нему оправдательные документы (билеты, чеки, квитанции).

Перейдем к социальному налогу. Этим налогом не облагаются "все виды установленных законодательством Российской Федерации... компенсационных выплат..." (пп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ). Компенсация же издержек подрядчику как раз предусмотрена Гражданским кодексом (ст. 709). Согласен с этим и Минфин России (Письмо от 20 января 2003 г. N 04-04-04/4). Финансисты разделяют мнение, что "отдельные виды компенсационных выплат, в частности оплату проезда и проживания в другом городе исполнителя работ или услуг по договору подряда" ЕСН не облагают.

Договор аренды

При выполнении трудовых обязанностей сотрудники иногда используют личное имущество, например автотранспорт. Оформить свои взаимоотношения автовладелец и фирма могут в том числе с помощью договора аренды.

Есть два вида договоров аренды транспорта: без экипажа и с экипажем. Независимо от вида с суммы выплат по договорам аренды вам надо будет удержать налог на доходы по ставке 13 процентов.

По договору аренды без экипажа владелец предоставляет автомобиль фирме за плату во временное пользование без оказания услуг по управлению и технической эксплуатации. За пользование автомобилем фирма платит ему арендную плату. В этом случае начислять ЕСН на сумму такого договора не надо (п. 1 ст. 236 НК РФ), так же как и взносы по травматизму.

По договору аренды автомобиля с экипажем хозяин предоставляет его фирме за плату вместе с оказанием услуг по его управлению и технической эксплуатации. По данному договору ремонтировать автомобиль обязан его владелец. Обратите внимание на следующее условие. Сумма договора должна быть разделена на арендную плату и вознаграждение за услуги вождения и технического обслуживания.

На сумму арендной платы начислять социальный налог и взносы по страхованию от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний не надо. А вот сумму вознаграждения за услуги необходимо включить в расчет социального налога, кроме отчислений в Фонд социального

страхования. Кроме того, если договором предусмотрено страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний, взносы по ним также придется заплатить.

Поэтому, если вы хотите избежать лишних расходов, включайте вознаграждение за вождение и техническую эксплуатацию автомобиля в сумму арендной платы, не упоминая о нем в договоре.

Пример. ООО "Пассив" заключило договор аренды автомобиля с Кузнецовым. Расходы фирмы составили:

- 3000 руб. - арендная плата;
- 2000 руб. - расходы на ремонт (без НДС);
- 10 000 руб. - расходы на бензин (без НДС).

Налог на доходы физлиц владельца автомобиля с суммы арендной платы равен 390 руб. (3000 руб. x 13%).

Хозяйственные операции по договору аренды бухгалтер отразит проводками:

Дебет 26 Кредит 73

- 3000 руб. - учтена арендная плата;

Дебет 26 Кредит 76

- 2000 руб. - списаны расходы на ремонт автомобиля;

Дебет 76 Кредит 51

- 2000 руб. - оплачены услуги по ремонту сторонней организации;

Дебет 26 Кредит 10-3

- 10 000 руб. - списаны затраты на бензин;

Дебет 73 Кредит 68

- 390 руб. - удержан налог на доходы с суммы арендной платы;

Дебет 73 Кредит 50

- 2610 руб. (3000 - 390) - выплачена арендная плата владельцу автомобиля.

Договор безвозмездного пользования (ссуды)

По договору ссуды владелец какого-либо имущества (ссудодатель) обязуется его передать в безвозмездное временное пользование фирме (ссудополучателю). Фирма обязуется вернуть это имущество (например, автомобиль) в том состоянии, в каком она его получила, с учетом нормального износа.

Название договора говорит само за себя. По нему не предусмотрено вознаграждение владельцу автомобиля за пользование его вещью. Поэтому платить какие-либо налоги фирме не придется. Однако сложно найти человека, который передаст фирме в пользование свой автомобиль бесплатно. Поэтому обычно предусматривается другой вариант вознаграждения. Например, выплата материальной помощи. Поскольку она выдается за счет чистой прибыли фирмы, то ее сумму не облагают ЕСН. Налог на доходы нужно удержать с суммы материальной помощи, превышающей 4000 руб. в год (ст. 217 НК РФ), по ставке 13 процентов. Кроме того, с суммы материальной помощи в некоторых случаях фирма должна заплатить взносы по страхованию от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Подробнее о налогообложении таких выплат читайте на с. 222.

Договор займа

Если организация получила заем от гражданина (например, от своего учредителя), то для него проценты, которые фирма будет платить, считаются доходом. Поэтому перед их выплатой фирма обязана удержать с них налог на доходы по ставке 13 процентов. В то же время ЕСН на сумму дохода начислять не нужно (п. 1 ст. 236 НК РФ). Не придется платить и взносы по страхованию от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Добавим, что если заем беспроцентный, то налог на доходы удерживать будет не с чего (у человека никакого дохода не возникает).

Пример. ООО "Пассив" 2 июня получило от гражданина Смирнова денежный заем в сумме 300 000 руб. под 10% годовых сроком на 6 месяцев. Проценты начисляются и выплачиваются Смирнову в конце каждого квартала. Заем был возвращен ему 2 декабря этого года.

Получение займа и проценты по нему бухгалтер "Пассива" отразил проводками:

2 июня

Дебет 50-1 Кредит 66

- 300 000 руб. - получен заем наличными;

30 июня

Дебет 91-2 Кредит 66

- 2301 руб. (300 000 руб. x 10% : 365 дн. x 28 дн.) - начислены проценты по займу за II квартал;

Дебет 66 Кредит 68

- 299 руб. (2301 руб. x 13%) - удержан с суммы процентов налог на доходы физлиц;

Дебет 66 Кредит 50-1

- 2002 руб. (2301 - 299) - выплачены из кассы проценты;

30 сентября

Дебет 91-2 Кредит 66

- 7562 руб. (300 000 руб. x 10% : 365 дн. x 92 дн.) - начислены проценты по займу за III квартал;

Дебет 66 Кредит 68

- 983 руб. (7562 руб. x 13%) - удержан с суммы процентов налог на доходы физлиц;

Дебет 66 Кредит 50-1

- 6579 руб. (7562 - 983) - выплачены проценты Смирнову;

2 декабря

Дебет 66 Кредит 50-1

- 300 000 руб. - погашен заем;

Дебет 91-2 Кредит 66

- 5178 руб. (300 000 руб. x 10% : 365 дн. x 63 дн.) - начислены проценты по займу за IV квартал;

Дебет 66 Кредит 68

- 673 руб. (5178 руб. x 13%) - удержан с суммы процентов налог на доходы физлиц;

Дебет 66 Кредит 50-1

- 4505 руб. (5178 - 673) - выплачены из кассы проценты.

Договор купли-продажи

Некоторые фирмы покупают у своих сотрудников (других лиц) то или иное имущество. Товары, которые граждане продают фирме, являются их личным имуществом. По Налоговому кодексу доходы от продажи личного имущества облагаются налогом на доходы физлиц. Правда, в этом случае возникает вопрос: кто должен уплачивать налог - сами граждане, продающие товары, или фирма, их покупающая?

Обычно, выплачивая деньги людям, фирмы выполняют обязанности налоговых агентов. Поэтому они должны удерживать с этих сумм налог на доходы. Исключение составляют доходы, которые перечислены в ст. 228 Налогового кодекса. При их получении граждане платят налог самостоятельно. Именно к таким доходам и относят средства, полученные гражданами от продажи собственного имущества (пп. 2 п. 1 ст. 228 НК РФ).

Таким образом, покупая товары у граждан, удерживать налог на доходы физлиц фирмы не должны. Кроме того, в этом случае не надо платить социальный налог и взносы по страхованию от несчастных случаев. Ведь деньги выдаются людям по гражданско-правовым договорам, предметом которых является переход права собственности на имущество. А значит, социальным налогом и взносом по "травме" они не облагаются.

ОТЧЕТНОСТЬ ПО ЗАРПЛАТНЫМ НАЛОГАМ И ВЗНОСАМ

По начисленным и уплаченным налогам и взносам с доходов сотрудников фирма должна отчитаться перед налоговой службой, Фондом социального страхования и Пенсионным фондом. Рассмотрим, какую именно отчетность и в какие сроки необходимо представить по каждому налогу и взносу.

Перед налоговой службой

В налоговую службу фирмы ежеквартально - до 20 апреля, 20 июля и 20 октября - сдают:

- расчеты авансовых платежей по единому социальному налогу;

- расчеты авансовых платежей по взносам на обязательное пенсионное страхование.

По итогам года, до 30 марта года, следующего за отчетным, в налоговую инспекцию необходимо представить:

- декларацию по ЕСН;

- декларацию по взносам на обязательное пенсионное страхование.

Кроме того, по итогам года налоговикам нужно сдать сведения о доходах, полученных вашими сотрудниками. Сделать это нужно до 1 апреля года, следующего за отчетным.

Расчеты авансовых платежей по ЕСН

Форма этого расчета утверждена Приказом Минфина России от 17 марта 2005 г. N 40н. В расчете указывают суммы авансовых платежей по ЕСН, которые фирма перечисляет в бюджет и во внебюджетные фонды. Отчет заполняют нарастающим итогом с начала каждого года.

Расчет авансовых платежей составляют в трех экземплярах:

- первый экземпляр остается в налоговой инспекции;
- второй экземпляр налоговая инспекция пересылает в региональное отделение Пенсионного фонда;
- третий экземпляр налоговая инспекция, поставив свой штамп, возвращает фирме.

Фирмы, которые работают на "упрощенке" или ЕНВД, единый социальный налог не платят, следовательно, расчет они не составляют и не сдают. Те же, кто работает на традиционной системе налогообложения или совмещает обычную систему с ЕНВД, обязаны это делать.

Расчет можно отправить в налоговую службу по почте с описью вложения или отнести инспектору лично. Если вы воспользуетесь первым вариантом, тогда днем сдачи отчета будет считаться дата, указанная на квитанции почты и штампе на конверте.

Расчет заполняют в целых рублях. Если у фирмы отсутствует тот или иной показатель, предусмотренный в расчете, то в соответствующей графе ставят прочерк. Для исправления ошибок запрещено использовать "штрих для корректуры печати". Неверную цифру следует зачеркнуть, вписать правильную цифру, поставить дату исправления, подписи руководителя и главного бухгалтера, а также печать фирмы.

В расчет авансовых платежей по ЕСН входят:

- листы 01 - 02 (титульные листы);
- разд. 1 (данные для заполнения лицевого счета фирмы в налоговой инспекции);
- разд. 2 (расчет авансовых платежей);
- разд. 2.1. В нем распределяют налоговую базу и численность работников по интервалам регрессивной шкалы. Заполнять его должна каждая фирма независимо от наличия или отсутствия у нее права на применение регрессивных ставок налога;
- разд. 2.2. Его заполняют фирмы, имеющие обособленные подразделения;
- разд. 3, 3.1, 3.2, примечание к разд. 3.2. Их заполняют фирмы, которые используют льготы по единому социальному налогу.

Титульный лист заполняют все фирмы. После того как расчет укомплектован, нужно пронумеровать все страницы и записать на титульном листе их общее количество.

В большинстве расчетов и деклараций титульный лист имеет типовую форму. Его заполняют полностью, за исключением раздела "Заполняется работником налогового органа". Объем титульного листа - две страницы. На каждой стоит оригинальный штрих-код.

Вверху первой страницы нужно указать код вида документа. Если расчет вы подаете впервые, в ячейке поставьте цифру 1, если же сдаете уточненный расчет - тогда 3. Причем, если фирма сдает несколько уточненных расчетов по одному и тому же налогу за одинаковый период, в дополнительной ячейке через дробь указывают порядковый номер корректировки. Например, фирма дважды сдавала уточненные расчеты по ЕСН за I квартал. В этой ситуации запишите в графу "Вид документа" 3/2.

Далее укажите код отчетного периода (квартал - 3, полугодие - 6, 9 месяцев - 9, год - 0). Далее в ячейке "Текущий налоговый период" нужно поставить год, за который вы сдаете расчеты. Если вы заполняете расчет за I квартал 2006 г., тогда в этой ячейке нужно поставить "2006".

Затем впишите свой основной государственный регистрационный номер (ОГРН). Его вам должны были присвоить при государственной регистрации.

Расчет должны подписать руководитель и главный бухгалтер фирмы. При этом они указывают дату подписи расчета.

Вторую страницу титульного листа заполняют лишь физические лица, которые не являются предпринимателями, и при условии, если у них нет ИНН. В других ситуациях ее не заполняют и не сдают.

Далее идет разд. 1. Его заполняют в самую последнюю очередь, после того как вы сделаете расчет налога в разд. 2 - 3.2. Раздел 1 состоит из двух листов. В верхней части каждого листа указывают ИНН и КПП фирмы.

По коду строки 001 впишите код налогоплательщика. Если вы работаете на общем налоговом режиме, то нужно поставить 01. Если же вы наряду с традиционной системой используете ЕНВД, тогда поставьте 11. Если вы индивидуальный предприниматель на общем налоговом режиме - 03, а при совмещении этого режима с ЕНВД - 13.

Далее по коду строки 010 укажите код по ОКАТО. Этот код вы можете выяснить в своей налоговой инспекции.

Затем по строкам 020 нужно указать коды бюджетной классификации по ЕСН:

- для федерального бюджета (ФБ) - 182 10 2 01010 01 1000 110;
- для Фонда социального страхования (ФСС) - 182 10 2 01020 07 1000 110;

- для Федерального фонда медстрахования (ФФОМС) - 182 1 02 01030 08 1000 110;
- для территориального фонда медстрахования (ТФОМС) - 182 1 02 01040 09 1000 110.

В строки 030 - 050 впишите сумму авансовых платежей, подлежащую уплате за последние три месяца отчетного периода.

Пример. В ЗАО "Актив" средняя численность работников за I квартал составила 22 человека. В "Активе" работают 3 инвалида, а также 1 работник по договору подряда.

В I квартале работникам "Актива" были начислены заработная плата и вознаграждение по договору подряда в сумме:

- в январе - 70 030 руб., в том числе инвалидам - 8500 руб., вознаграждение по договору подряда - 2000 руб.;
- в феврале - 89 000 руб., в том числе инвалидам - 8100 руб., вознаграждение по договору подряда - 2000 руб.;
- в марте - 76 000 руб., в том числе инвалидам - 8300 руб., вознаграждение по договору подряда - 2000 руб.

Общая сумма заработной платы и вознаграждения по договору подряда за I квартал составила:

$70\,030 + 89\,000 + 76\,000 = 235\,030$ руб.,

в том числе:

- инвалидам:

$8500 + 8100 + 8300 = 24\,900$ руб.;

- вознаграждение по договору подряда:

$2000 + 2000 + 2000 = 6000$ руб.

В I квартале за счет средств ФСС были выплачены пособия по временной нетрудоспособности в сумме 13 790 руб.: в январе - 7890 руб.; в феврале - 5900 руб. и оплачены первые 2 дня больничных в этих месяцах за счет фирмы в сумме 1300 руб.

В феврале двум работникам "Актива" была выплачена материальная помощь в сумме 3000 руб.

Расходы на выплату материальной помощи не уменьшают налоговую прибыль (п. 23 ст. 270 НК РФ), следовательно, платить ЕСН с этой суммы не нужно.

По строке 0100 указывают общую сумму доходов, начисленных работникам, за исключением выплат, которые не облагаются единым социальным налогом в соответствии с п. 3 ст. 236 и ст. 238 Налогового кодекса. В нашем примере к ним относятся:

- выплаты, которые не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль в текущем отчетном периоде. Это материальная помощь в размере 3000 руб. Она показана по строке 1000 расчета;
- выплаты по договору подряда для исчисления суммы налога, подлежащей уплате в ФСС, в размере 6000 руб. Эта сумма показана в графе 5 строки 1100 расчета;
- пособие по временной нетрудоспособности в размере 15 090 руб. ($13\,790 + 1300$), которое отражено по строке 1100.

Таким образом, в налоговую базу, отражаемую по строке 0100, следует включить:

- по графам 3, 5, 6 - выплаты в размере 235 030 руб.;
- по графе 4 - выплаты в размере 229 030 руб.

При заполнении строк 0100 - 0140 обратите внимание на то, что налоговая база по Фонду социального страхования (столбец 4) должна быть уменьшена на сумму выплат по договорам гражданско-правового характера (договоры подряда, поручения и т.д.). Такие выплаты не облагаются ЕСН в части, зачисляемой в Фонд социального страхования.

Для заполнения строки 0100 используют таблицу "Распределение налоговой базы (строка 040) и численности работников по интервалам шкалы регрессии" разд. 2.1. В графах 3 и 5 этой таблицы бухгалтер "Актива" запишет по 235 030 руб., а в графу 4 - 229 030 руб.

В графах 6, 7 и 8 разд. 2.1 нужно указать численность работников, выплаты которым облагаются ЕСН. Бухгалтер запишет в эти графы соответственно 22, 21 и 22 человека.

Продолжим заполнять разд. 2. По строке 0200 отразите авансовые платежи, которые рассчитаны как произведение налоговой базы (строка 0100) на установленные ставки налога в федеральный бюджет и внебюджетные фонды.

По строке 0300 надо показать сумму авансовых платежей по взносам на обязательное пенсионное страхование. Данные для заполнения графы 3 этой строки берут из расчета авансовых платежей по взносам в Пенсионный фонд. О том, что это за расчет и как его заполнить, читайте на с. 311.

По строке 0400 мы отразим выплаты инвалидам в размере 24 900 руб. Указанная сумма должна быть расшифрована в разд. 3 и 3.1 расчета.

По строке 0500 отразите авансовые платежи по налогу, не подлежащие уплате в федеральный бюджет и внебюджетные фонды в связи с применением льгот. Эти льготы установлены ст. 239 Налогового кодекса.

Показатель по строке 0500 рассчитывают так (графа 3):

Стр. 0400 x 20% - Стр. 0400 x 14% = Стр. 0500.

Показатели по строке 0500 в графах 4, 5 и 6 получают умножением сумм налоговых льгот по строке 0400 на ставки налога. Строку 0600 рассчитайте по алгоритму, который в ней указан.

По строке 0700 указывают сумму средств, направленную на выплату пособий за счет средств Фонда социального страхования. По этой строке бухгалтер "Актива" должен отразить суммы пособий по временной нетрудоспособности, выплаченные работникам, в размере 13 790 руб.

Переходим к разд. 2.1. Так как доходы сотрудников в нашем примере не превышают 280 000 руб., права использовать пониженные ставки ЕСН мы не имеем. Налоговую базу для исчисления налога в этом случае указывают в строке 010 по графам 3 - 5. Эти данные соответствуют строке 0100 разд. 2. По графам 6 - 8 строки 010 указывают численность сотрудников, с которых фирма платит налог.

Раздел 2.2 в нашем случае заполнять не нужно. Его оформляют фирмы, имеющие обособленные подразделения. В нашем примере их нет, поэтому сдавать этот раздел в составе расчета не нужно.

Раздел 3 нужно заполнить по каждому работнику-инвалиду. В нем укажите фамилию, имя и отчество сотрудника, реквизиты справки из учреждения медико-социальной экспертизы, а также суммы выплат данному работнику.

Раздел 3.1 является сводной формой выплат инвалидам за отчетный период. В нем надо указать, сколько начислено выплат в пользу всех работников-инвалидов, с разбивкой по месяцам отчетного периода.

Раздел 3.2 и примечание к этому разделу предназначены для расчета на право применения льгот для общественных организаций инвалидов и для фирм, чей уставный капитал состоит из вкладов таких организаций. В нашем случае этот раздел заполнять и сдавать в налоговую службу не нужно.

После заполнения всех листов расчета необходимо заполнить графы 030 - 050 разд. 1. В них отразите информацию об исчисленных за каждый месяц суммах авансовых платежей, которые подлежат уплате в федеральный бюджет и внебюджетные фонды. Данные для разд. 1 берут из разд. 2:

- по федеральному бюджету, ФФОМС и ТФОМС - из строк 620 - 640 соответственно по графам 3, 5 и 6;

- по ФСС - из строк 920 - 940 по графе 4.

Расчет авансовых платежей по единому социальному налогу за I квартал будет заполнен так:

51050016 ИНН <*> 007705221040	
КПП 770501001 Стр. 001	
Форма по КНД 1151050	
Расчет авансовых платежей по единому социальному налогу для лиц, производящих выплаты физическим лицам	
Вид документа: 1 - первичный, 3 - корректирующий (через дробь номер корректировки) Отчетный период заполняется: за квартал - 3, за полугодие - 6, за 9 месяцев - 9, за год - 0	
Вид документа 1 /	Отчетный период 3
Текущий налоговый период 2006	
ИФНС N 5 ЦАО г. Москвы Представляется в ----- Код 7705 (наименование налогового органа)	
По месту нахождения (жительства) российской организации v	обособленного подразделения российской организации
физического лица, не признаваемого индивидуальным предпринимателем	индивидуального предпринимателя
По месту осуществления деятельности иностранной организации	
Закрытое акционерное общество "Актив"	

Код классификации	бюджетной	020	1	8	2	1	0	2	0	1	0	1	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0
-------------------	-----------	-----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Сумма авансовых платежей по налогу, подлежащая уплате за последние три месяца отчетного периода (руб.):

1 месяц	030																				3	6	9	2
---------	-----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	---	---	---

2 месяц	040																				4	8	5	4
---------	-----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	---	---	---

3 месяц	050																				4	0	6	2
---------	-----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	---	---	---

в Фонд социального страхования Российской Федерации (ФСС)

Код классификации	бюджетной	020	1	8	2	1	0	2	0	1	0	2	0	0	7	1	0	0	0	1	1	0
-------------------	-----------	-----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Сумма авансовых платежей по налогу, подлежащая уплате за последние три месяца отчетного периода (руб.):

1 месяц	030																							
---------	-----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

2 месяц	040																							
---------	-----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

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

[illegible][illegible][illegible]

1	8	2	1	0	2	0	1	0	4	0	0	9	1	0	0	0	1	1	0
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

[illegible][illegible][illegible]

--	--

--	--

--	--	--	--

Подпись -----	Дата	2	0	0	4	2	0	0	6
Яковлева	Дата	2	0	0	4	2	0	0	6

Раздел 00002						5
Раздел 2. Расчет авансовых платежей по единому социальному налогу						1
в рублях						0
Наименование показателя	Код строки	ФБ	ФСС	ФФОМС	ТФОМС	5
1	2	3	4	5	6	0
Налоговая база за отчетный период, всего	0100	235 030	229 030	235 030	235 030	0
в том числе: за последние три месяца отчетного периода (стр. 0120 + стр. 0130 + стр. 0140)	0110	235 030	229 030	235 030	235 030	5
из них:						4
- 1 месяц	0120	70 030	68 030	70 030	70 030	7
- 2 месяц	0130	89 000	87 000	89 000	89 000	0
- 3 месяц	0140	76 000	74 000	76 000	76 000	7
Сумма исчисленных авансовых платежей, всего	0200	47 006	6 642	2 585	4 701	5
в том числе: за последние три месяца отчетного периода (стр. 0220 + стр. 0230 + стр. 0240)	0210	47 006	6 642	2 585	4 701	0

К И
П Н
П Н

7	0
7	0
0	7
5	7
0	0
1	5
0	2

из них:					
- 1 месяц	0220	14 006	1 973	770	1 401
- 2 месяц	0230	17 800	2 523	979	1 780
- 3 месяц	0240	15 200	2 156	836	1 520
Налоговый вычет, всего	0300	32 904	X	X	X
в том числе: за последние три месяца отчетного периода (стр. 0320 + стр. 0330 + стр. 0340)	0310	32 904	X	X	X
из них:					
- 1 месяц	0320	9 804	X	X	X
- 2 месяц	0330	12 460	X	X	X
- 3 месяц	0340	10 640	X	X	X
Сумма налоговых льгот за отчетный период, всего	0400	24 900	24 900	24 900	24 900
в том числе: за последние три месяца отчетного периода (стр. 0420 + стр. 0430 + стр. 0440)	0410	24 900	24 900	24 900	24 900
из них:					
- 1 месяц	0420	8 500	8 500	8 500	8 500
- 2 месяц	0430	8 100	8 100	8 100	8 100
- 3 месяц	0440	8 300	8 300	8 300	8 300

0	2
1	1
	0
Стр.	4
0	0
0	
4	

Форма
по
КНД 1151050

Раздел 00002							
1	2	3	4	5	6		
Сумма авансовых платежей по налогу, не подлежащая уплате в связи с применением налоговых льгот за отчетный период, всего	0500	1 494	722	274	498		
в том числе: за последние три месяца отчетного периода (стр. 0520 + стр. 0530 + стр. 0540)	0510	1 494	722	274	498		
из них:						К	И
- 1 месяц	0520	510	247	94	170	П	Н
- 2 месяц	0530	486	235	89	162	П	Н
- 3 месяц	0540	498	240	91	166	7	0
Начислено авансовых платежей по налогу за отчетный период, всего (гр. 3 = стр. 0200 - стр. 0300 - стр. 0500; гр. 4, 5, 6 = стр. 0200 - стр. 0500)	0600	12 608	5 920	2 311	4 203	7	0
в том числе: за последние три месяца отчетного периода (стр. 0620 + стр. 0630 + стр. 0640) (гр. 3 = стр. 0210 - стр. 0310 - стр. 0510; гр. 4, 5, 6 = стр. 0210 - стр. 0510)	0610	12 608	5 920	2 311	4 203	0	7
из них:						5	7
- 1 месяц (гр. 3 = стр. 0220 - стр. 0320 - стр. 0520; гр. 4, 5, 6 = стр. 0220 - стр. 0520)	0620	3 692	1 726	676	1 231	0	0
						1	5
						0	2
						0	2
						1	1
						0	0
						Стр.	4
						0	

- 2 месяц (гр. 3 = стр. 0230 - стр. 0330 - стр. 0530; гр. 4, 5, 6 = стр. 0230 - стр. 0530)	0630	4 854	2 288	890	1 618	0 5 0
- 3 месяц (гр. 3 = стр. 0240 - стр. 0340 - стр. 0540; гр. 4, 5, 6 = стр. 0240 - стр. 0540)	0640	4 062	1 906	745	1 354	
Расходы, произведенные на цели государственного социального страхования за отчетный период, всего	0700	X	13 790	X	X	
в том числе: за последние три месяца отчетного периода (стр. 0720 + стр. 0730 + стр. 0740)	0710	X	13 790	X	X	
из них: - 1 месяц	0720	X	7 890	X	X	
- 2 месяц	0730	X	5 900	X	X	
- 3 месяц	0740	X	-	X	X	
						Форма по КНД 1151050

Раздел 00002						5
						1
1	2	3	4	5	6	0
Возмещено исполнительным органом ФСС за отчетный период, всего	0800	X	-	X	X	5
в том числе: за последние три месяца	0810	X	-	X	X	0
						7
						8

отчетного периода (стр. 0820 + стр. 0830 + стр. 0840)						
из них:						
- 1 месяц	0820	X	-	X	X	
- 2 месяц	0830	X	-	X	X	
- 3 месяц	0840	X	-	X	X	
Подлежит начислению в ФСС за отчетный период, всего (стр. 0600 - стр. 0700 + стр. 0800)	0900	X	-7 870	X	X	
в том числе: за последние три месяца отчетного периода (стр. 0920 + стр. 0930 + стр. 0940) (стр. 0610 - стр. 0710 + стр. 0810)	0910	X	-7 870	X	X	
из них:						
- 1 месяц (стр. 0620 - стр. 0720 + стр. 0820)	0920	X	-6 164	X	X	
- 2 месяц (стр. 0630 - стр. 0730 + стр. 0830)	0930	X	-3 612	X	X	
- 3 месяц (стр. 0640 - стр. 0740 + стр. 0840)	0940	X	1 906	X	X	
Примечание: Выплаты, не отнесенные к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в отчетном периоде/выплаты, не уменьшающие налоговую базу по налогу на доходы физических лиц в отчетном периоде.	1000	3 000	3 000	3 000	3 000	
Суммы, не подлежащие налогообложению в отчетном периоде в соответствии со	1100	15 090	21 090	15 090	15 090	

К	И
П	Н
П	Н
7	0
7	0
0	7
5	7
0	0
1	5
0	2
0	2
1	1
	0
Стр.	4
0	0
0	
6	

статьей 238 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс)					
Суммы, освобождаемые от налогообложения в отчетном периоде в соответствии с п. 2 ст. 245 Кодекса	1200	-	-	-	-
Суммы, освобождаемые от налогообложения в отчетном периоде в соответствии с п. 3 ст. 245 Кодекса	1300	-	X	X	X

Форма
по
КНД 1151050

Раздел 00021							
Раздел 2.1. Распределение налоговой базы (строка 0100) и численности физических лиц по интервалам шкалы регрессии							
	Код строки	Налоговая база за отчетный период (руб.)			Численность физических лиц (чел.)		
		ФБ	ФСС	Фонды ОМС	ФБ	ФСС	Фонды ОМС
1	2	3	4	5	6	7	8
До 280 000 руб.	010	235 030	229 030	235 030	22	21	22
От 280 001 руб. до 600 000 руб., в том числе:	020						
280 000 руб.	021						
сумма, превышающая	022				X	X	X

5
1
0
5
0
0
8
5

КИ

ПН

ПН

7

0

7

0

0

7

280 000 руб.							
Свыше 600 000 руб., в том числе:	030						
600 000 руб.	031						
сумма, превышающая 600 000 руб.	032				X	X	X
ИТОГО:	040	235 030	229 030	235 030	22	21	22

5	7
0	0
1	5
0	2
0	2
1	1
Стр.	
0	
4	
0	0
0	
7	

КНД 1151050

51050115

ИНН

0 0 7 7 0 5 2 2 1 0 4 0

КПП

7 7 0 5 0 1 0 0 1

Стр.

0 0 8

Форма по КНД 1151050
Раздел 00003

Раздел 3. Выплаты, начисленные налогоплательщиком в пользу физических лиц,
являющихся инвалидами I, II или III группы, включаемые
в строки 0400 - 0440 Раздела 2

Показатели по каждому физическому лицу - инвалиду I, II или III группы	Код строки	Значение показателей
1	2	3
Фамилия, имя, отчество	010	Савельев О.Б.
Справка учреждения медико-социальной экспертизы:		
номер справки	020	218
дата выдачи справки	030	05.10.2005
группа инвалидности	040	I
на какой срок установлена инвалидность	050	12 мес.
Начислено выплат в отчетном периоде (в рублях)	060	9000
в том числе за последние три месяца отчетного периода (в рублях)	070	9000
из них:		
1 месяц	080	3000
2 месяц	090	3000
3 месяц	100	3000

51050122

ИНН

0 0 7 7 0 5 2 2 1 0 4 0

КПП

7 7 0 5 0 1 0 0 1 Стр. 0 0 9

Форма по КНД 1151050
Раздел 00031

Раздел 3.1. Выплаты в пользу всех физических лиц, являющихся
инвалидами I, II или III группы, включаемые
в строки 0400 - 0440 Раздела 2

в рублях

Показатели	Код строки	Значение показателей
1	2	3
Начислено выплат в пользу всех физических лиц - инвалидов в отчетном периоде, всего	110	24 900
в том числе за последние три месяца отчетного периода	120	24 900
из них:		
1 месяц	130	8 500
2 месяц	140	8 100
3 месяц	150	8 300

Расчет авансовых платежей по взносам в Пенсионный фонд

Форма этого расчета утверждена Приказом Минфина России от 24 марта 2005 г. N 48н. В расчете указывают суммы авансовых платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование, которые фирма уплачивает в течение года. Заполняют его нарастающим итогом с начала каждого года.

Расчет авансовых платежей составляют в трех экземплярах. Два экземпляра представляют в налоговую инспекцию, один из которых она передает в Пенсионный фонд. Третий экземпляр с отметкой налоговой остается у фирмы.

Если у фирмы есть обособленные подразделения, расчет представляют как в налоговую службу головного подразделения, так и в инспекции филиалов. В расчете по обособленному подразделению указывают сумму дохода, который получили только сотрудники подразделения, и сумму налога, подлежащую уплате по месту его нахождения.

Расчет можно отправить в налоговую службу по почте с описью вложения или отнести инспектору лично. Если вы воспользуетесь первым вариантом, тогда днем сдачи отчета будет считаться дата, указанная на квитанции почты и штампе на конверте.

Расчет по взносам так же, как и расчет по ЕСН, заполняют в целых рублях. Если у фирмы отсутствует тот или иной показатель, предусмотренный в расчете, то в соответствующей графе ставят прочерк. Для исправления ошибок запрещено использовать "штрих для корректуры печати". Неверную цифру следует зачеркнуть, вписать правильную цифру, поставить дату исправления, подписи руководителя и главного бухгалтера, а также печать фирмы.

В расчет авансовых платежей по взносам в ПФР входят:

- листы 01 - 02 (титульные листы);
- разд. 1 (данные о сумме взносов, подлежащих уплате);
- разд. 2 (расчет авансовых платежей);
- разд. 2.1. В нем указывают разницу между начисленными и уплаченными взносами;
- разд. 2.2. В нем распределяют налоговую базу и численность работников по интервалам регрессивной шкалы. Заполнять его должна каждая фирма независимо от наличия или отсутствия у нее права на применение регрессивных ставок налога;
- разд. 2.3. Его заполняют фирмы, имеющие обособленные подразделения.

Титульный лист заполняют все фирмы. После того как расчет укомплектован, нужно пронумеровать все страницы и записать на титульном листе их общее количество.

В большинстве расчетов и деклараций титульный лист имеет типовую форму. Его заполняют полностью, за исключением раздела "Заполняется работником налогового органа". Объем титульного листа - две страницы. В основном титульные листы по расчету авансовых платежей по взносам заполняют так же, как и в расчете по ЕСН. Подробно о том, как это сделать, читайте на с. 296. Однако есть одна особенность. На первом титульном листе по взносам нужно помимо ОГРН указать регистрационный номер вашей фирмы в Пенсионном фонде.

Далее идет разд. 1. Его заполняют в самую последнюю очередь, после того как вы сделаете расчет взносов в разд. 2 - 2.3. Раздел 1 состоит из одного листа. В верхней части листа указывают ИНН и КПП фирмы.

По коду строки 001 нужно указать код налогоплательщика. Для фирм-работодателей, за исключением сельскохозяйственных производителей, родовых, семейных общин малочисленных народов Севера, предусмотрен код 10. Этот код ставят фирмы, работающие на традиционной системе налогообложения, на "упрощенке" или ЕНВД. Если же такая фирма совмещает общую налоговую систему с "вмененкой", тогда она ставит код 50.

Для предпринимателей предусмотрен код 30. В случае же, если предприниматель одновременно работает по общему и спецрежиму, он ставит код 70.

Далее по строке 010 нужно указать код по ОКАТО. Этот код вы можете выяснить в своей налоговой инспекции.

Затем по строкам с номером 020 нужно указать коды бюджетной классификации, на которые зачисляют суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование:

- для страховой части трудовой пенсии ставят КБК 182 1 02 02010 06 1000 160;
- для накопительной части трудовой пенсии - КБК 182 1 02 02020 06 1000 160.

В строки 030 - 050 впишите сумму авансовых платежей, подлежащую уплате за последние три месяца отчетного периода. Для того чтобы заполнить эти строки, нужно сначала сделать специальный расчет.

Пример. ЗАО "Актив" работает на общей системе налогообложения. В первом полугодии средняя численность работников "Актива" составила 22 человека, в том числе:

- сотрудники 1966 года рождения и старше - 6 человек;

- работники 1967 года рождения и моложе - 16 человек.

В первом полугодии общая сумма заработной платы и выплат, которые облагаются взносами на обязательное пенсионное страхование, составила 470 060 руб., в том числе:

- сотрудникам 1966 года рождения и старше - 144 000 руб.;
- работникам 1967 года рождения и моложе - 326 060 руб.

Во II квартале работникам "Актива" была начислена заработная плата и произведены другие выплаты, которые облагаются страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование, в сумме:

- в апреле - 66 000 руб., в том числе сотрудникам 1966 года рождения и старше - 22 800 руб.; работникам 1967 года рождения и моложе - 43 200 руб.;
- в мае - 73 000 руб., в том числе сотрудникам 1966 года рождения и старше - 24 880 руб.; работникам 1967 года рождения и моложе - 48 120 руб.;
- в июне - 71 000 руб., в том числе сотрудникам 1966 года рождения и старше - 24 320 руб.; работникам 1967 года рождения и моложе - 46 680 руб.

В первом полугодии 2006 г. "Актив" перечислил в Пенсионный фонд страховых взносов на сумму 65 808 руб., в том числе:

- на страховую часть трудовой пенсии - 52 766 руб.;
- на накопительную часть трудовой пенсии - 13 042 руб.

За II квартал "Актив" перечислил взносы в Пенсионный фонд на страховую и накопительную части трудовой пенсии в сумме 29 400 руб., в том числе:

- за апрель - 9240 руб. (налог уплачен 13 мая);
- за май - 10 220 руб. (налог уплачен 10 июня);
- за июнь - 9940 руб. (налог уплачен 14 июля).

Раздел 1 расчета оформляют в последнюю очередь.

Для начала бухгалтер должен заполнить разд. 2.2 "Расчет для заполнения строк 0100, 0300 и 0400". Так как доходы ни у кого из сотрудников не превышают 280 000 руб., то данные будут заполнены только по строкам 100 - 102 и 400 - 402.

В графе 4 строк 100 и 101 указывают базу для начисления страховых взносов за полугодие. В строку 100 - "для лиц 1966 года рождения и старше" - бухгалтер впишет сумму 144 000 руб. В строке 101 - "для лиц 1967 года рождения и моложе" - он укажет сумму 326 060 руб. А в строке 102 - сумму строк 100 и 101, то есть 470 060 руб.

Аналогично бухгалтер заполнит данные по строке "Итого".

Так как "Актив" работает на общей системе налогообложения, то суммы по строкам 100 - 102 и 400 - 402 бухгалтер перенесет в те же строки графы 5.

В графы 6 - 9 напротив заполненных строк он укажет сумму начисленных взносов за полугодие и укажет ставки взносов в процентах. Для лиц 1966 года рождения и старше используют ставку 14% по взносам на страховую часть трудовой пенсии, а для лиц 1967 года рождения и моложе предусмотрена ставка 10% на страховую часть и 4% на накопительную часть трудовой пенсии (ст. ст. 22 и 33 Федерального закона от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ).

В графу 10 бухгалтер впишет численность сотрудников. Те же данные он перенесет в графы 7, 9 и 10 по строкам 400 - 402.

Затем бухгалтер должен заполнить разд. 2. Для заполнения показателей строки 0100 бухгалтер будет брать данные из разд. 2.2 по следующей схеме.

Данные по строке 0100 раздела 2	Данные из раздела 2.2
Графа 3	Из графы 4 строки 400
Графа 4	Из графы 4 строки 401
Графа 5	Из суммы строк 400 и 401 по графе 4
Графа 6	Из суммы строк 400 и 401 по графе 5

Базу для начисления взносов за апрель - июнь бухгалтер ежемесячно отразит в строках 0120, 0130, 0140. А в строке 0110 укажет базу целиком за II квартал, в разбивке по графам 3 - 6.

Далее бухгалтер заполнит строку 0300 расчета. В ней он укажет сумму начисленных взносов за полугодие. Для заполнения показателей этой строки он будет использовать также данные из разд. 2.2 по следующей схеме.

Данные по строке 0300 раздела 2	Данные из раздела 2.2
Графа 3	Из графы 7 строки 400
Графа 4	Из графы 7 строки 401
Графы 5 и 6	Из суммы строк 400 и 401 по графе 7

По строкам 0320 - 0340 раздела бухгалтер укажет начисленные взносы за апрель - июнь в разбивке по годам рождения сотрудников. А в строке 0310 по графам 3 - 6 укажет сумму взносов за весь II квартал года.

Далее нужно заполнить строку 0400. Данные для ее заполнения также берут из разд. 2.2 по следующему алгоритму,

Данные по строке 0400 раздела 2	Данные из раздела 2.2
Графа 4	Из графы 9 строки 401
Графы 5 и 6	Из графы 9 строки 402

Строки 0420 - 0440 граф 4 - 6 заполняют аналогично графам 0320 - 0340. Сумму взносов за II квартал бухгалтер отразит в строке 0410 по графам 4 - 6.

И в завершение бухгалтер заполняет строку 0200. В этой строке указывают общую сумму начисленных за полугодие авансовых платежей. Для этого складывают данные по строке 0300 со строкой 0400. Плюс к этому заполняют строки 0210 - 0240 по указанному в форме алгоритму.

Далее нужно заполнить разд. 2.1. В этом разделе указывают сумму уплаченных взносов за весь период с начала года с разбивкой последнего отчетного квартала по месяцам и сумму разницы между уплаченными и начисленными взносами за этот период.

В строке 010 разд. 2.1 нужно указать суммы взносов, начисленные за первое полугодие и уплаченные до 15 июля. А в строках 011 - 014 указывают суммы взносов, перечисленные в последнем квартале.

По строке 015 в графе 3 записывают разницу между суммами взносов, уплаченными за отчетный период, и суммами налогового вычета, отраженными в расчете по авансовым платежам по ЕСН. Значение строки 015 определяют по формуле:

Строка 0200 (графа 5) разд. 2 "Расчет авансовых платежей..." - Строка 010 (графа 3) разд. 2.1 = Строка 015 (графа 3) разд. 2.1.

Значения строк 011 - 014 определяют аналогично. При этом для расчета используют значения строк 0210 - 0240 графы 5 разд. 2 "Расчет авансовых платежей..." и строк 011 - 014 (графа 3) разд. 2.1.

В графах 5 и 6 разд. 2.1 бухгалтер "Актива" укажет суммы уплаченных взносов в разбивке на страховую и накопительную части трудовой пенсии.

У "Актива" обособленных подразделений нет, поэтому разд. 2.3 бухгалтер не заполняет.

В последнюю очередь бухгалтер заполнит разд. 1 расчета. В строки 030 - 050, которые относятся к страховой части трудовой пенсии, он перенесет значения из строк 0320 - 0340 разд. 2 (графа 5).

Значения для строк 030 - 050 по накопительной части трудовой пенсии он возьмет из строк 0420 - 0440 разд. 2 (графа 5). В нижней части разд. 1 директор и главный бухгалтер "Актива" поставят подписи и дату.

Расчет авансовых платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование будет заполнен так:

51058012 ИНН <*> 007705221040		КПП 770501001 Стр. 001	
Форма по КНД 1151058 Расчет авансовых платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование для лиц, производящих выплаты физическим лицам			
Вид документа: 1 - первичный, 3 - корректирующий (через дробь номер корректировки) Отчетный период заполняется: за квартал - 3, за полугодие - 6, за 9 месяцев - 9, за год - 0			
Вид документа 1 /	Отчетный период 6	Текущий расчетный период 2006	
ИФНС N 5 ЦАО г. Москвы Представляется в ----- Код 7706			
(наименование налогового органа)			
По месту нахождения (жительства)	российской организации v	обособленного подразделения российской организации	физического лица, не признаваемого индивидуальным предпринимателем
По месту осуществления деятельности иностранной организации:		индивидуального предпринимателя	
Закрытое акционерное общество "Актив" ----- (полное наименование организации / Фамилия, Имя, Отчество физического лица)			

Основной государственный регистрационный номер для организации (ОГРН)

1	0	3	7	7	2	5	3	1	4	0	3	8
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Основной государственный регистрационный номер для индивидуального предпринимателя (ОГРНИП)

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

87-514-27649

Регистрационный номер ПФР -----

Данный расчет
составлен на

0	0	5
---	---	---

страницах

с приложением подтверждающих
документов или их копий на

--	--	--

листах

Достоверность и полноту сведений,
указанных в настоящем расчете,
подтверждаю:

Для организации

Петров Иван Иванович

Руководитель -----

Фамилия, Имя, Отчество
(полностью)

Подпись ----- Петров

Дата

2	0
---	---

0	7
---	---

2	0	0	6
---	---	---	---

лично ☐

по почте ☐

уполномоченным
представителем ☐

Главный бухгалтер ----- Яковлева Ольга Борисовна

Фамилия, Имя, Отчество
(полностью)

Подпись ----- Яковлева
М.П.

Дата

2	0
---	---

0	7
---	---

2	0	0	6
---	---	---	---

на страницах

--	--	--

с приложением подтверждающих
документов на

--	--	--

листах

Дата представления
расчета

--	--

--	--

--	--	--	--

Для физического лица, не признаваемого
индивидуальным предпринимателем, или

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

на страховую часть трудовой пенсии																						
Код бюджетной классификации	020	<table border="1"> <tr> <td>1</td><td>8</td><td>2</td><td>1</td><td>0</td><td>2</td><td>0</td><td>2</td><td>0</td><td>1</td><td>0</td><td>0</td><td>6</td><td>1</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td><td>1</td><td>6</td><td>0</td> </tr> </table>	1	8	2	1	0	2	0	2	0	1	0	0	6	1	0	0	0	1	6	0
1	8	2	1	0	2	0	2	0	1	0	0	6	1	0	0	0	1	6	0			
Сумма авансовых платежей по страховым взносам, подлежащая уплате за последние три месяца отчетного периода (руб.):																						
1 месяц	030	<table border="1"> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td>7</td><td>5</td><td>1</td><td>2</td> </tr> </table>														7	5	1	2			
													7	5	1	2						
2 месяц	040	<table border="1"> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td>8</td><td>2</td><td>9</td><td>5</td> </tr> </table>														8	2	9	5			
													8	2	9	5						
3 месяц	050	<table border="1"> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td>8</td><td>0</td><td>7</td><td>3</td> </tr> </table>														8	0	7	3			
													8	0	7	3						
на накопительную часть трудовой пенсии																						
Код бюджетной классификации	020	<table border="1"> <tr> <td>1</td><td>8</td><td>2</td><td>1</td><td>0</td><td>2</td><td>0</td><td>2</td><td>0</td><td>2</td><td>0</td><td>0</td><td>6</td><td>1</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td><td>1</td><td>6</td><td>0</td> </tr> </table>	1	8	2	1	0	2	0	2	0	2	0	0	6	1	0	0	0	1	6	0
1	8	2	1	0	2	0	2	0	2	0	0	6	1	0	0	0	1	6	0			
Сумма авансовых платежей по страховым взносам, подлежащая уплате за последние три месяца отчетного периода (руб.):																						
1 месяц	030	<table border="1"> <tr> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td>1</td><td>7</td><td>2</td><td>8</td> </tr> </table>														1	7	2	8			
													1	7	2	8						

2 месяц	040	1 9 2 5
3 месяц	050	1 8 6 7
Достоверность и полноту сведений, указанных на данной странице, подтверждаю:		
Подпись _____ Петров	Дата	2 0 0 7 2 0 0 6
Подпись _____ Яковлева	Дата	2 0 0 7 2 0 0 6

Раздел 00002					
Раздел 2. Расчет авансовых платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование					
(в рублях)					
Наименование показателя	Код строки	Для лиц 1966 года рождения и старше	Для лиц 1967 года рождения и моложе	ВСЕГО (гр. 3 + гр. 4)	Из графы 5, в части застрахованных лиц, занятых в сферах деятельности, облагаемых по общему налоговому режиму
1	2	3	4	5	6
База для начисления	0100	144 000	326 060	470 060	470 060

страховых взносов за отчетный период, всего					
в том числе за последние три месяца отчетного периода (стр. 0120 + стр. 0130 + стр. 0140)	0110	72 000	138 000	210 000	210 000
из них: 1 месяц	0120	22 800	43 200	66 000	66 000
2 месяц	0130	24 880	48 120	73 000	73 000
3 месяц	0140	24 320	46 680	71 000	71 000
Сумма начисленных авансовых платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование за отчетный период, всего (стр. 0300 + стр. 0400)	0200	20 160	45 648	65 808	65 808
в том числе за последние три месяца отчетного периода (стр. 0220 + стр. 0230 + стр. 0240) (стр. 0310 + стр. 0410)	0210	10 080	19 320	29 400	29 400
из них: 1 месяц (стр. 0320 + стр. 0420)	0220	3 192	6 048	9 240	9 240
2 месяц (стр. 0330 + стр. 0430)	0230	3 483	6 737	10 220	10 220
3 месяц (стр. 0340 + стр. 0440)	0240	3 405	6 535	9 940	9 940
из них: Сумма начисленных	0300	20 160	32 606	52 766	52 766

7	0
7	0
0	7
5	7
0	0
1	5
0	2
0	2
1	1
Стр.	
0	4
0	0
3	

авансовых платежей по страховым взносам на страховую часть трудовой пенсии за отчетный период, всего					
в том числе за последние три месяца отчетного периода (стр. 0320 + стр. 0330 + стр. 0340)	0310	10 080	13 800	23 880	23 880
из них: 1 месяц	0320	3 192	4 320	7 512	7 512
2 месяц	0330	3 483	4 812	8 295	8 295
3 месяц	0340	3 405	4 668	8 073	8 073
Сумма начисленных авансовых платежей по страховым взносам на накопительную часть трудовой пенсии за отчетный период, всего	0400	X	13 042	13 042	13 042
в том числе последние три месяца отчетного периода (стр. 0420 + стр. 0430 + стр. 0440)	0410	X	5 520	5 520	5 520
из них: 1 месяц	0420	X	1 728	1 728	1 728
2 месяц	0430	X	1 925	1 925	1 925
3 месяц	0440	X	1 867	1 867	1 867
Форма по КНД 1151058					

Раздел 00021

Раздел 2.1. Уплата авансовых платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование

(в рублях)

	Код строки	Всего	Из графы 3, в части застрахованных лиц, занятых в сферах деятельности, облагаемых по общему налоговому режиму	Из графы 3:	
				на страховую часть трудовой пенсии	на накопительную часть трудовой пенсии
1	2	3	4	5	6
Уплачено страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за отчетный период по данным страхователя	010	65 808	65 808	52 766	13 042
в том числе за последние три месяца отчетного периода	011	29 400	29 400	23 880	5 520
из них: - 1 месяц	012	9 240	9 240	7 512	1 728
- 2 месяц	013	10 220	10 220	8 295	1 925
- 3 месяц	014	9 940	9 940	8 073	1 867
Разница между суммами страховых взносов, начисленными за отчетный период в соответствии с расчетом, и суммами	015	-	-	X	X

5
1
0
5
8
0
5
0

К И
П Н
П Н

7	0
7	0
0	7
5	7
0	0
1	5
0	2
0	2
1	1
	0
Стр.	4
0	

страховых взносов, уплаченными за отчетный период						0	0
в том числе за последние три месяца отчетного периода	016	-	-	X	X	4	
из них: - 1 месяц	017	-	-	X	X		
- 2 месяц	018	-	-	X	X		
- 3 месяц	019	-	-	X	X		

Форма по КНД 1151058

Раздел 00022

Раздел 2.2. Расчет для заполнения строк 0100, 0300 и 0400

(в рублях)

		Код строки	База для начисления страховых взносов		Начислено страховых взносов на:				Численность, чел.
			всего	из графы 4, в части застрахованных лиц, занятых в сферах деятельности, облагаемых по общему налоговому режиму	страховую часть трудовой пенсии		накопительную часть трудовой пенсии		
					Тариф, %/руб.	Сумма, руб.	Тариф, %/руб.	Сумма, руб.	

К

И

П

Н

П

Н

7

0

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
До 280 000 руб.	Для лиц 1966 года рождения и старше	100	144 000	144 000	14%	20 160	X	X	6
	Для лиц 1967 года рождения и моложе	101	326 060	326 060	10%	32 606	4%	13 042	16
	Итого: (стр. 100 + стр. 101)	102	470 060	470 060	X	52 766	X	13 042	22
От 280 001 до 600 000 руб.	Для лиц 1966 года рождения и старше (стр. 210 + стр. 220)	200	-	-	X	-	X	X	-
	Для лиц 1967 года рождения и моложе (стр. 211 + стр. 221)	201	-	-	X	-	X	-	-
	Итого: (стр. 200 + стр. 201)	202	-	-	X	-	X	-	-
280 000 руб.	Для лиц 1966 года рождения и старше	210	-	-	-	-	X	X	-
	Для лиц 1967 года рождения и моложе	211	-	-	-	-	-	-	-
	Итого: (стр. 210 + стр. 211)	212	-	-	X	-	X	-	-
свыше 280 000 руб.	Для лиц 1966 года рождения и старше	220	-	-	-	-	X	X	X
	Для лиц 1967 года рождения и моложе	221	-	-	-	-	-	-	X
	Итого: (стр. 220 + стр. 221)	222	-	-	X	-	X	-	X

7	0
0	7
5	7
0	0
1	5
0	2
0	2
1	1
Стр.	
0	4
0	0
5	

Свыше 600 000 руб.	Для лиц 1966 года рождения и старше	300	-	-	-	-	X	X	-
	Для лиц 1967 года рождения и моложе	301	-	-	-	-	-	-	-
	Итого: (стр. 300 + стр. 301)	302	-	-	X	-	X	-	-
ИТОГО:	Для лиц 1966 года рождения и старше (стр. 100 + стр. 200 + стр. 300)	400	144 000	144 000	X	20 160	X	X	6
	Для лиц 1967 года рождения и моложе (стр. 101 + стр. 201 + стр. 301)	401	326 060	326 060	X	32 606	X	13 042	16
	Итого: (стр. 400 + стр. 401)	402	470 060	470 060	X	52 766	X	13 042	22

Форма
по
КНД 1151058

Декларация по ЕСН

В конце января 2006 г. Минфин утвердил новую декларацию по единому соцналогу (Приказ Минфина России от 31 января 2006 г. N 19н). Отчитаться за 2005 г. нужно по этой новой форме.

Декларацию составляют в трех экземплярах:

- первый представляют в налоговую инспекцию;
- второй фирма передает в региональное отделение Пенсионного фонда;
- третий остается у фирмы со штампом налоговой инспекции.

Декларацию должны сдавать все фирмы, которые являются плательщиками единого соцналога. Причем если в течение года вы не начисляли сотрудникам никаких сумм и соответственно не платили ЕСН, декларацию вы все равно должны сдать.

Фирмы, которые применяют специальные налоговые режимы, плательщиками ЕСН не являются. Поэтому подавать декларацию им не нужно. Исключение составляют те из них, которые совмещают специальный режим с общей системой налогообложения. Например, если один вид деятельности фирмы переведен на ЕНВД, а по другому она платит налоги в обычном порядке, ей необходимо составить декларацию в части выплат физическим лицам по деятельности, не облагаемой "вмененным" налогом.

Заполненные формы вы можете отправить в налоговую инспекцию по почте или сдать лично. Если вы воспользуетесь первым вариантом, тогда днем отправки декларации будет считаться день, указанный на квитанции почты и штампе на конверте.

Если у вашей фирмы есть обособленные подразделения, то декларацию вы сдаете как по месту постановки фирмы на учет, так и по месту регистрации каждого обособленного подразделения.

Состав декларации

Итак, новая форма декларации по единому социальному налогу состоит из:

- титульного листа;
- разд. 1 (в нем отражают сумму налога, которую нужно перечислить в бюджет);
- разд. 2 (в нем рассчитывают сумму единого социального налога);
- разд. 2.1 (в нем рассчитывают налоговую базу с учетом регрессивной шкалы ЕСН, если фирма имеет право на ее применение);
- разд. 2.2 (его заполняют фирмы, у которых есть обособленные подразделения);
- разд. 3 (в нем приводят сведения о выплатах инвалидам I, II или III группы);
- разд. 3.1 (в нем рассчитывают льготы, на которые имеют право общественные организации инвалидов и фирмы, чей уставный капитал полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов).

В новой форме нет разд. 2.3, который был в старой декларации. Напомним, этот раздел был нужен, чтобы фирма могла определить, может она пользоваться регрессивной ставкой налога или нет. С 2005 г. применять регрессивные ставки можно без каких-либо ограничений.

Первую страницу титульного листа и разд. 1, 2 и 2.1 заполняют все фирмы.

Если у фирмы есть обособленные подразделения, ей следует заполнить и разд. 2.2. Здесь указывают сводные показатели по всем подразделениям и по фирме в целом. Подразделения этот раздел сдавать не должны.

Льготники дополнительно заполняют разд. 3 и 3.1.

Титульный лист и раздел 1

Титульный лист по-прежнему состоит из двух страниц. При этом страницу 002 титульного листа представляют физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями, в случае отсутствия у них ИНН.

По строке 001 разд. 1 отразите специальный код. Его значение можно взять из п. 2 разд. 3 Порядка заполнения декларации. Для наглядности все коды приведены в таблице:

Налогоплательщики	Система налогообложения, применяемая налогоплательщиком		Независимо от порядка налогообложения
	общий режим налогообложения	совмещение общего и специальных режимов налогообложения	

Организации, кроме сельскохозяйственных товаропроизводителей и родовых, семейных общин малочисленных народов Севера	01	11	-
Сельскохозяйственные товаропроизводители и родовые, семейные общины малочисленных народов Севера	02	12	-
Индивидуальные предприниматели	03	13	
Физические лица, не являющиеся предпринимателями	-	-	04
Адвокатские образования, представляющие декларацию по ЕСН с выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу физических лиц	-	-	31

В разделе появились новые строки 030. В них нужно указать сумму ЕСН, подлежащую уплате за год в целом. А налог, который необходимо перечислять за последний квартал, теперь следует приводить с разбивкой по месяцам в строках 040 - 060.

Разделы 2 и 2.1

По сравнению с прежней декларацией форма данных разделов значительно поменялась.

Так, разд. 2 "Расчет единого социального налога" - не одна большая таблица, а восемь маленьких. Правда, несмотря на это нумерация строк разд. 2 осталась неизменной.

В каждой таблице оформляют только те графы, которые должны быть заполнены. Таким образом, из разд. 2 исчезли ячейки, которые не подлежали заполнению (ранее в них стояли знаки "X").

При заполнении раздела следует учесть, что с 1 января 2005 г. первые два дня временной нетрудоспособности оплачивают фирмы. А за счет средств ФСС пособия выдаются начиная с третьего дня болезни работника. Поэтому по строке 0700 "Расходы, произведенные на цели государственного социального страхования за счет средств ФСС РФ за налоговый период" разд. 2 следует указывать только ту часть пособия, которая была начислена в 2005 г. за счет средств соцстраха. А часть пособия, начисленная фирмой за счет собственных средств, должна быть отражена по строке 1100 разд. 2.

Напомним, что строка 1100 разд. 2 предназначена для отражения выплат, не облагаемых ЕСН по ст. 238 Налогового кодекса. К ним, в частности, относят соцпособия (по беременности и родам, при рождении ребенка, по безработице и т.д.), компенсационные выплаты, материальную помощь и т.д.

Раздел 2.1 новой редакции также отличается от одноименного раздела прежней "версии" декларации.

Как известно, до 2005 г. начинать применение регрессивных ставок ЕСН можно было после того, как выплаты работнику превысили 100 000 руб. В дальнейшем ставки ЕСН уменьшались, если база для начисления соцналога превышала сначала 300 000, а потом 600 000 руб. Раздел 2.1 прежней декларации соответствовал именно такому порядку.

С 1 января 2005 г. данный порядок изменился. Теперь есть только два порога регрессии. Так, максимальную ставку ЕСН в размере 26 процентов фирма должна применять до тех пор, пока выплаты работнику не превысят 280 000 руб. Следующая же ступень регрессивной шкалы приходится на сумму выплат свыше 600 000 руб.

Именно этим вызваны изменения, которые произошли в разд. 2.1 "Распределение налоговой базы (строка 0100) и численности работников по интервалам шкалы регрессии". Теперь шкала регрессии в этом разделе соответствует требованиям действующего законодательства.

Если у вас нет данных для заполнения тех или иных строк, в них следует поставить прочерк.

Раздел 3 и 3.1

Заполнять разд. 3 и 3.1 должны фирмы, которые производят выплаты работникам - инвалидам I, II или III группы.

В новой форме декларации все данные о работниках-инвалидах приводят только в разд. 3 (прежде их отражали в двух разделах - 3 и 3.1). Дело в том, что ранее разд. 3 заполняли отдельно по каждому работнику-инвалиду. А в разд. 3.1 суммировались выплаты всем работникам-инвалидам.

Теперь для указания сведений по каждому инвалиду предусмотрена отдельная строка таблицы. Ф.И.О., дату выдачи справки, срок установления инвалидности, выплаты в целом за налоговый период и за последние три месяца по каждому инвалиду нужно приводить в соответствующей графе таблицы. Для итоговых данных предусмотрена последняя строка таблицы разд. 3.

Поскольку надобность в разд. 3.1 отпала, на его место "переместился" раздел "Расчет условий на право применения налоговых льгот, установленных пп. 2 п. 1 ст. 239 Налогового кодекса", который в старой декларации по ЕСН носил номер 3.2. Никаких изменений в этом разделе не произошло. За исключением того, что в составе новой формы отчетности отсутствует примечание к ч. 2 данного раздела. Напомним, что в данном примечании фирмы, чей уставный капитал полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, должны были приводить список своих учредителей.

В дополнение отметим, что, по данным редакции, эту же форму декларации нужно будет применять и при сдаче отчетности за 2006 г. По всей видимости, она меняться не будет.

А теперь пример заполнения новой формы.

Пример. ЗАО "Актив" уплачивает ЕСН по ставке 26%. Среднесписочная численность работников в организации - 22 человека. В "Активе" 1 человек работает по договору подряда.

Общая сумма заработной платы за отчетный год составила 940 300 руб. (в том числе по договору подряда - 24 000 руб.).

В отчетном году за счет средств ФСС РФ были выплачены пособия по временной нетрудоспособности в сумме 20 000 руб. (в том числе в октябре - 8000 руб., ноябре - 6000 руб., декабре - 6000 руб.). Кроме того, работникам фирмы была выдана материальная помощь в сумме 10 000 руб. Она не уменьшает базу, облагаемую налогом на прибыль, и, следовательно, не облагается ЕСН.

В IV квартале работникам "Актива" были начислены заработная плата и вознаграждение по договору подряда в сумме 210 000 руб. То есть в октябре, ноябре и декабре было начислено по 70 000 руб., в том числе вознаграждение по договору подряда - 6000 руб. (по 2000 руб. ежемесячно).

По строке 0100 указывают общую сумму доходов, начисленных работникам. Однако сюда не включают:

- выплаты, которые не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль (ст. 270 НК РФ). В нашем примере это материальная помощь в размере 10 000 руб. Она показана по строке 1000 декларации;

- выплаты, которые не облагают ЕСН по ст. 238 Налогового кодекса. В нашем примере это пособия по временной нетрудоспособности в сумме 20 000 руб. Они показаны по строке 1100 (графа 3);

По графе 4 строки 0100 - 0140 не указывают выплаты по договору подряда для исчисления суммы налога, подлежащей уплате в ФСС, в размере 24 000 руб. Эта сумма показана в графе 4 строки 1100 декларации.

Таким образом, по строке 0100 бухгалтер "Актива" укажет:

- по графам 3 и 5 - выплаты в размере 910 300 руб. (940 300 - 10 000 - 20 000);
- по графе 4 - выплаты в размере 886 300 руб. (940 300 - 10 000 - 20 000 - 24 000).

По строке 0110 бухгалтер отразит выплаты за IV квартал:

- в графах 3 и 5 - 210 000 руб.;
- в графе 4 - 204 000 руб. (210 000 - 6000).

В строках 0120 - 0140 указывают ежемесячные выплаты за октябрь - декабрь:

- в графах 3 и 5 - по 70 000 руб.;
- в графе 4 - по 68 000 руб. (70 000 - 2000).

По строке 0200 отражают сумму налога, начисленную к уплате за прошедший год.

Для этого налоговую базу (строка 0100) умножают на ставку налога. Ставки налога в 2005 г. составляли:

- в федеральный бюджет - 20%;
- в Фонд социального страхования - 3,2%;
- в Федеральный фонд медстрахования - 0,8%;

- в территориальный фонд медстрахования - 2%.

В строке 0210 отразите величину начисленного налога за последний квартал прошлого года.

В строку 0300 вписывают сумму взносов в Пенсионный фонд, начисленную фирмой. На эту сумму можно уменьшить перечисления ЕСН в федеральный бюджет. Предположим, что за всех сотрудников фирма платит взносы по ставке 14%. Тогда строки 0300 - 0340 будут заполнены так:

- строка 0300 - 127 442 руб. (910 300 руб. x 14%);

- строка 0310 - 29 400 руб. (210 000 руб. x 14%);

- строки 0320, 0330 и 0340 - 9800 руб. (70 000 руб. x 14%).

В строках 0500 - 0540 отражают сумму льгот, на которые фирма имеет право по ст. 239 Налогового кодекса. Эти льготы касаются инвалидов, работающих на фирме, общественных организаций инвалидов и фирм, уставный капитал которых состоит из вкладов таких организаций. Так как "Актив" этими льготами не пользуется, в данных строках ставится прочерк.

По строкам 0600 - 0640 (графа 3) "Актив" отражает разницу между суммой ЕСН, начисленной в федеральный бюджет, и суммой взносов в Пенсионный фонд (строки 0300 - 0340 декларации). В графы 4 - 6 этих строк необходимо перенести данные из аналогичных граф строк 0200 - 0240.

По строке 0700 указывают расходы по соцстрахованию, которые понесла фирма (в частности, оплата по больничному листу). "Актив" отразит по этой строке 20 000 руб. В строках 0710 - 0740 нужно привести сумму каждой выплаты по месяцам (октябрь, ноябрь и декабрь). Средств из соцстраха "Актив" не получал. Поэтому прочерк ставится и в строках 0800 - 0840 декларации.

По строке 0900 "Актив" должен указать разницу между данными строк 0600 и 0700. Она составит 8362 руб. (28 362 - 20 000). В аналогичном порядке заполняют строки 0910 - 0940.

Затем заполняют разд. 1 декларации. Данные для его оформления берут из разд. 2 в следующем порядке.

Строка раздела 1	Строка раздела 2
Платеж ЕСН в федеральный бюджет	
030	0600 (графа 3)
040	0620 (графа 3)
050	0630 (графа 3)
060	0640 (графа 3)
Платеж ЕСН в соцстрах	
030	0600 (графа 4)
040	0620 (графа 4)
050	0630 (графа 4)
060	0640 (графа 4)
Платеж ЕСН в Федеральный фонд медстрахования	
030	0600 (графа 5)
040	0620 (графа 5)
050	0630 (графа 5)
060	0640 (графа 5)
Платеж ЕСН в территориальный фонд медстрахования	
030	0600 (графа 6)
040	0620 (графа 6)
050	0630 (графа 6)
060	0640 (графа 6)

Декларация "Актива" будет заполнена так:

		ИНН		<table border="1"> <tr> <td>0</td><td>0</td><td>7</td><td>7</td><td>2</td><td>9</td><td>0</td><td>4</td><td>7</td><td>3</td><td>7</td><td>7</td> </tr> </table>										0	0	7	7	2	9	0	4	7	3	7	7			
0	0	7	7	2	9	0	4	7	3	7	7																	
		КПП		<table border="1"> <tr> <td>7</td><td>7</td><td>2</td><td>9</td><td>0</td><td>1</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td> </tr> </table>								7	7	2	9	0	1	0	0	0	Стр.		<table border="1"> <tr> <td>0</td><td>0</td><td>1</td> </tr> </table>		0	0	1	
7	7	2	9	0	1	0	0	0																				
0	0	1																										
Форма по КНД 1151046 Налоговая декларация по единому социальному налогу для налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам																												

Вид документа: 1 - первичный, 3 - корректирующий
(через дробь номер корректировки)

Налоговый период заполняется при сдаче отчета:
за год - 0

Вид документа 1 /

Налоговый период 0

Отчетный налоговый период 2 0 0 5

ИФНС по г. Москве N 29

Представляется в ----- Код 7 7 2 9

(наименование налогового органа)
Закрытое акционерное общество "Актив"

(полное наименование организации/Фамилия, Имя, Отчество физического лица)

Основной государственный регистрационный номер
для организации (ОГРН)

7 3 2 0 0 6 1 7 8 9 1 2 5

Основной государственный регистрационный номер
для индивидуального предпринимателя (ОГРНИП)

495-179-52-64

Код города и номер контактного телефона -----

Данная декларация
составлена на 0 0 9

страницах

с приложением подтверждающих
документов или их копий на

листах

Достоверность и полноту сведений,
указанных в настоящей декларации,
подтверждаю:

Для организации

Петров Станислав Сергеевич

Руководитель -----

Фамилия, Имя, Отчество
(полностью)

Петров

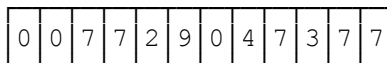
Подпись ----- Дата 2 0 0 3 2 0 0 6

Заполняется работником налогового органа

Сведения о представлении декларации

Дата представления
декларации

Налогоплательщик	001	01
Код по ОКАТО	010	45263594000
в Федеральный бюджет (ФБ)		
Код классификации	бюджетной 020	18210201010011000110
Сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период, всего (руб.):	030	54618
в том числе за последний квартал налогового периода (руб.):		
1 месяц	040	4200
2 месяц	050	4200
3 месяц	060	4200
в Фонд социального страхования Российской Федерации (ФСС)		
Код классификации	бюджетной 020	18210201020071000110
Сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период, всего (руб.):	030	28362

[illegible][illegible][illegible]

7	7	2	9	0	1	0	0	1
---	---	---	---	---	---	---	---	---

0	0	3
---	---	---

Код
строки

в Федеральный фонд
обязательного медицинского
страхования (ФФОМС)

1	8	2	1	0	2	0	1	0	3	0	0	8	1	0	0	0	1	1	0
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

[illegible]

Подпись	Петров	Дата	20	03	2006
Подпись	Яковлева	Дата	20	03	2006

51046057	ИНН	007729047377	КПП	772901001	Стр.	004																																								
Форма по КНД 1151046 Раздел 00002 Раздел 2. Расчет единого социального налога в рублях <table> <thead> <tr> <th>Наименование показателя</th> <th>Код строки</th> <th>ФБ</th> <th>ФСС</th> <th>ФФОМС, ТФОМС</th> </tr> <tr> <th>1</th> <th>2</th> <th>3</th> <th>4</th> <th>5</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Налоговая база за налоговый период, всего</td> <td>0100</td> <td>910 300</td> <td>886 300</td> <td>910 300</td> </tr> <tr> <td>в том числе: за последний квартал налогового периода (стр. 0120 + стр. 0130 + стр. 0140)</td> <td>0110</td> <td>210 000</td> <td>204 000</td> <td>210 000</td> </tr> <tr> <td>из них:</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>- 1 месяц</td> <td>0120</td> <td>70 000</td> <td>68 000</td> <td>70 000</td> </tr> <tr> <td>- 2 месяц</td> <td>0130</td> <td>70 000</td> <td>68 000</td> <td>70 000</td> </tr> <tr> <td>- 3 месяц</td> <td>0140</td> <td>70 000</td> <td>68 000</td> <td>70 000</td> </tr> </tbody> </table>							Наименование показателя	Код строки	ФБ	ФСС	ФФОМС, ТФОМС	1	2	3	4	5	Налоговая база за налоговый период, всего	0100	910 300	886 300	910 300	в том числе: за последний квартал налогового периода (стр. 0120 + стр. 0130 + стр. 0140)	0110	210 000	204 000	210 000	из них:					- 1 месяц	0120	70 000	68 000	70 000	- 2 месяц	0130	70 000	68 000	70 000	- 3 месяц	0140	70 000	68 000	70 000
Наименование показателя	Код строки	ФБ	ФСС	ФФОМС, ТФОМС																																										
1	2	3	4	5																																										
Налоговая база за налоговый период, всего	0100	910 300	886 300	910 300																																										
в том числе: за последний квартал налогового периода (стр. 0120 + стр. 0130 + стр. 0140)	0110	210 000	204 000	210 000																																										
из них:																																														
- 1 месяц	0120	70 000	68 000	70 000																																										
- 2 месяц	0130	70 000	68 000	70 000																																										
- 3 месяц	0140	70 000	68 000	70 000																																										

в рублях

		ФБ	ФСС	ФФОМС	ТФОМС
1	2	3	4	5	6
Сумма исчисленного налога за налоговый период, всего	0200	182 060	28 362	7 282	18 206
в том числе: за последний квартал налогового периода (стр. 0220 + стр. 0230 + стр. 0240)	0210	42 000	6 528	1 680	4 200
из них:					
- 1 месяц	0220	14 000	2 176	560	1 400
- 2 месяц	0230	14 000	2 176	560	1 400
- 3 месяц	0240	14 000	2 176	560	1 400



ИНН

0 0 7 7 2 9 0 4 7 3 7 7

КПП

7 7 2 9 0 1 0 0 1 Стр. 0 0 5

Форма по КНД 1151046
Раздел 00002

Продолжение Раздела 2

в рублях

Наименование показателя	Код	ФБ
-------------------------	-----	----

	строки	
1	2	3
Налоговый вычет за налоговый период, всего	0300	127 442
в том числе: за последний квартал налогового периода (стр. 0320 + стр. 0330 + стр. 0340)	0310	29 400
из них:		
- 1 месяц	0320	9 800
- 2 месяц	0330	9 800
- 3 месяц	0340	9 800

в рублях

		ФБ, ФФОМС, ТФОМС	ФСС
1	2	3	4
Сумма выплат и вознаграждений, учитываемых при определении налоговых льгот за налоговый период, всего	0400	-	-
в том числе: за последний квартал налогового периода (стр. 0420 + стр. 0430 + стр. 0440)	0410	-	-
из них:			
- 1 месяц	0420	-	-
- 2 месяц	0430	-	-
- 3 месяц	0440	-	-



ИНН 007729047377

КПП 772901001 Стр. 006

Форма по КНД 1151046
Раздел 00002

Продолжение Раздела 2

в рублях

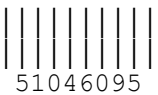
Наименование показателя	Код строки	ФБ	ФСС	ФФОМС	ТФОМС
1	2	3	4	5	6
Сумма налога, не подлежащая уплате в связи с применением налоговых льгот за налоговый период, всего (гр. 3 = стр. 0400 x 20% (15,8%) / 100% - стр. 0400 x 14% (10,3%) / 100%); (гр. 4, 5, 6) = стр. 0400 x (3,2%; 0,8%; 2%) / 100%)	0500	-	-	-	-
в том числе: за последний квартал налогового периода (стр. 0520 + стр. 0530 + стр. 0540)	0510	-	-	-	-
из них: - 1 месяц	0520	-	-	-	-
- 2 месяц	0530	-	-	-	-
- 3 месяц	0540	-	-	-	-
Начислено налога за налоговый период,	0600	54 618	28 362	7 282	18 206

Продолжение Раздела 2

в рублях

Наименование показателя	Код строки	ФСС
1	2	3
Расходы, произведенные на цели государственного социального страхования за счет средств ФСС за налоговый период, всего	0700	20 000
в том числе: за последний квартал налогового периода (стр. 0720 + стр. 0730 + стр. 0740)	0710	20 000
из них:		
- 1 месяц	0720	8 000
- 2 месяц	0730	6 000
- 3 месяц	0740	6 000
Возмещено исполнительным органом ФСС за налоговый период, всего	0800	-
в том числе: за последний квартал налогового периода (стр. 0820 + стр. 0830 + стр. 0840)	0810	-
из них:		
- 1 месяц	0820	-
- 2 месяц	0830	-
- 3 месяц	0840	-
Подлежит начислению в ФСС за налоговый	0900	8 362

период, всего (стр. 0600 - стр. 0700 + стр. 0800)		
в том числе: за последний квартал налогового периода (стр. 0920 + стр. 0930 + стр. 0940) (стр. 0610 - стр. 0710 + стр. 0810)	0910	-13 472
из них:		
- 1 месяц (стр. 0620 - стр. 0720 + стр. 0820)	0920	-5 824
- 2 месяц (стр. 0630 - стр. 0730 + стр. 0830)	0930	-3 824
- 3 месяц (стр. 0640 - стр. 0740 + стр. 0840)	0940	-3 824

 51046095 ИНН <table border="1" style="border-collapse: collapse; text-align: center;"> <tr><td>0</td><td>0</td><td>7</td><td>7</td><td>2</td><td>9</td><td>0</td><td>4</td><td>7</td><td>3</td><td>7</td><td>7</td></tr> </table>	0	0	7	7	2	9	0	4	7	3	7	7	
0	0	7	7	2	9	0	4	7	3	7	7		
КПП <table border="1" style="border-collapse: collapse; text-align: center;"> <tr><td>7</td><td>7</td><td>2</td><td>9</td><td>0</td><td>1</td><td>0</td><td>0</td><td>1</td></tr> </table> Стр. <table border="1" style="border-collapse: collapse; text-align: center;"> <tr><td>0</td><td>0</td><td>8</td></tr> </table>	7	7	2	9	0	1	0	0	1	0	0	8	
7	7	2	9	0	1	0	0	1					
0	0	8											
Форма по КНД 1151046 Раздел 00002													
Продолжение Раздела 2													
в рублях													
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 40%;">Наименование показателя</th> <th style="width: 10%;">Код строки</th> <th style="width: 30%;">ФБ, ФФОМС, ТФОМС</th> <th style="width: 20%;">ФСС</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">1</td> <td style="text-align: center;">2</td> <td style="text-align: center;">3</td> <td style="text-align: center;">4</td> </tr> </tbody> </table>	Наименование показателя	Код строки	ФБ, ФФОМС, ТФОМС	ФСС	1	2	3	4					
Наименование показателя	Код строки	ФБ, ФФОМС, ТФОМС	ФСС										
1	2	3	4										

Примечание: Выплаты, не отнесенные к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в налоговом периоде; выплаты, не уменьшающие налоговую базу по налогу на доходы физических лиц в налоговом периоде	1000	10 000	10 000
Суммы, не подлежащие налогообложению в налоговом периоде в соответствии со статьей 238 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс)	1100	20 000	44 000
Суммы, освобождаемые от налогообложения в налоговом периоде в соответствии с п. 2 ст. 245 Кодекса	1200	-	-

в рублях

		ФБ
1	2	3
Примечание: Суммы, не включаемые в налоговую базу для исчисления налога в ФБ в налоговом периоде в соответствии с п. 3 ст. 245 Кодекса	1300	-

Достоверность и полноту сведений, указанных в данном разделе, подтверждаю:

Петров

Подпись -----

Дата

2 0

0 3

2 0 0 6

Яковлева

Подпись -----

Дата

2 0

0 3

2 0 0 6

Раздел 2.1. Распределение налоговой базы (строка 0100) и численности физических лиц по интервалам шкалы регрессии

	Код строки	Налоговая база за налоговый период (руб.)			Численность физических лиц (чел.)		
		ФБ	ФСС	ФФОМС, ТФОМС	ФБ	ФСС	ФФОМС, ТФОМС
1	2	3	4	5	6	7	8
До 280 000 руб.	010	910 300	886 300	910 300	22	21	22
От 280 001 руб. до 600 000 руб., в том числе:	020	-	-	-	-	-	-
280 000 руб.	021	-	-	-	-	-	-
сумма, превышающая 280 000 руб.	022	-	-	-	X	X	X
Свыше 600 000 руб., в том числе:	030	-	-	-	-	-	-
600 000 руб.	031	-	-	-	-	-	-
сумма, превышающая 600 000 руб.	032	-	-	-	X	X	X
ИТОГО: (стр. 010 + стр. 020 + стр. 030)	040	910 300	886 300	910 300	22	21	22

Достоверность и полноту сведений, указанных в данном разделе, подтверждаю:

Петров

Подпись -----

Дата 20 03 2006

5
1
0
4
6
1
0
1

К И
П Н
П Н

7 0
7 0
2 7
9 7
0 2
1 9
0 0
0 4
1 7
3

Стр.

0 7
0 7

Подпись	Яковлева	Дата	20	03	2006	9
Форма по КНД 1151046						

Декларация по пенсионным взносам

Декларация по пенсионным взносам с порядком ее заполнения утверждена Приказом Минфина России от 27 февраля 2006 г. N 30н. В декларации указывают сумму взносов на обязательное пенсионное страхование, которую фирма должна перечислить в Пенсионный фонд по итогам года.

Декларацию по страховым взносам представляют в налоговую инспекцию ежегодно не позднее 30 марта года, следующего за прошедшим.

Декларацию подают все налогоплательщики. Для тех, кто ничего не начислил за истекший год в пользу работников, исключения не предусмотрено.

Обособленные подразделения организаций, имеющие отдельный баланс, расчетный счет и начисляющие выплаты физлицам, исполняют обязанности компаний по представлению декларации по месту своего нахождения.

Документ можно направить в налоговую инспекцию по почте. Дату отправки декларации по почте, указанную на почтовой квитанции и штампе на конверте, считают днем ее представления в инспекцию.

Декларацию нужно составить в трех экземплярах:

- первый представляют в налоговую инспекцию;
- второй инспекция пересылает в региональное отделение Пенсионного фонда;
- третий остается у фирмы со штампом налоговой инспекции.

В каждую строку и соответствующие ей графы декларации вписывают только один показатель. В случае отсутствия каких-либо показателей в строке и соответствующей графе ставят прочерки. Все значения показателей отражают в целых числах.

Страницу 001 титульного листа, разд. 1, 2, 2.1, 2.2 декларации представляют все страхователи. Страницу 002 титульного листа представляют физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями, в случае отсутствия у них ИНН.

Раздел 2.3 декларации представляют организации, имеющие обособленные подразделения, которые исполняют обязанности фирмы по представлению декларации по страховым взносам.

Титульный лист и раздел 1

Титульный лист декларации, кроме раздела "Заполняется работником налогового органа", заполняет организация.

В разделе 1 фирма отражает сведения об исчисленных ею пенсионных взносах, подлежащих уплате за расчетный период в Пенсионный фонд на страховую и накопительную части пенсии, а также за каждый месяц последнего квартала.

По строке 001 раздела отразите специальный код. Его значение можно взять из п. 2 разд. 3 Порядка заполнения декларации. Большинство организаций в этой строке указывает цифру 10.

По строкам 030 укажите суммы пенсионных взносов, подлежащие уплате за расчетный период. Значения показателей возьмите из разд. 2 декларации:

- на страховую часть пенсии - из графы 5 строки 0300;
- на накопительную часть пенсии - из графы 5 строки 0400.

По строкам 040, 050 и 060 отразите суммы пенсионных взносов, подлежащие уплате за первый, второй и третий месяцы последнего квартала расчетного периода соответственно. Значения показателей также надо взять из разд. 2:

- на страховую часть пенсии - из графы 5 строк 0320, 0330 и 0340;
- на накопительную часть пенсии - из графы 5 строк 0420, 0430 и 0440.

Раздел 2

По строкам 0100 - 0140 разд. 2 декларации отражают стоимостное выражение базы для начисления взносов за расчетный период - всего, в том числе за последний квартал расчетного периода с помесечной разбивкой.

Для заполнения показателей строки 0100 используйте данные разд. 2.2 "Расчет для заполнения строки 0100" декларации.

По строке 0100 проставляют следующие показатели разд. 2.2:

- в графе 3 - по строке 400 графы 4;
- в графе 4 - по строке 401 графы 4;
- в графе 5 - по строке 402 графы 4;
- в графе 6 - по строке 402 графы 5.

Значения показателей строки 0110 в графах 3 - 6 определяют по сумме показателей строк 0120, 0130 и 0140, в которых отражают стоимостное выражение базы каждого месяца последнего квартала расчетного периода.

Показатели строки 0200 "Сумма начисленных платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование за расчетный период, всего" в графах 3 - 6 определяют по сумме показателей строк 0300 и 0400.

Значение показателя "ВСЕГО" в графе 5 по всем строкам разд. 2 декларации определяют суммированием показателей в графах 3 и 4.

Графу 5 заполняют все страхователи вне зависимости от применяемого ими налогового режима (общий, специальный, общий и специальный одновременно).

Графу 6 заполняют страхователи, применяющие общий налоговый режим, а также общий и специальный налоговые режимы одновременно.

Разделы 2.1, 2.2 и 2.3

По строкам 010 - 014 разд. 2.1 нужно указать уплаченные суммы взносов с разбивкой на страховую и накопительную части пенсии, которые на основании назначения платежа, указанного в платежном поручении, относятся к суммам, начисленным за соответствующий период.

По строкам 015 - 019 графы 3 отражают разницу между суммой пенсионных взносов, начисленных за расчетный период и отраженных как налоговый вычет в декларации по ЕСН за аналогичный налоговый период, и суммами страховых взносов, уплаченными за тот же период.

Графы 4 и 5 "База для начисления страховых взносов" разд. 2.2 по каждой указанной в таблице возрастной группе заполняют на основании данных учета сумм начисленных выплат каждому физлицу.

По строкам 400 и 401 отражают суммарные показатели разд. 2.2 декларации за расчетный период, сгруппированные по двум возрастным группам физических лиц, в пользу которых производились выплаты.

По итоговой строке 402 отражают показатели разд. 2.2, исчисленные в целом по страхователю.

Организация заполняет и представляет разд. 2.3 декларации в налоговый орган по месту ее постановки на учет в случае, если в состав фирмы входят обособленные подразделения, исполняющие ее обязанности по уплате пенсионных взносов и представлению декларации.

Порядок заполнения и исчисления показателей разд. 2.3 аналогичен порядку заполнения разд. 2 декларации.

Как заполнить декларацию по пенсионным взносам, покажет пример.

Пример. В отчетном году средняя численность работников ЗАО "Актив" составила 22 человека, в том числе:

- лиц 1966 года рождения и старше - 12 человек;
- лиц 1967 года рождения и моложе - 10 человек.

В отчетном году общая сумма заработной платы и выплат, облагаемых пенсионными взносами, составила 910 300 руб., в том числе:

- лицам 1966 года рождения и старше - 490 000 руб.;
- лицам 1967 года рождения и моложе - 420 300 руб.

В IV квартале отчетного года работникам "Актива" начислили зарплату и произвели другие выплаты, облагаемые пенсионными взносами, в сумме 210 000 руб., в том числе:

- лицам 1966 года рождения и старше - 120 000 руб.;
- лицам 1967 года рождения и моложе - 90 000 руб.

В октябре, ноябре и декабре отчетного года сотрудникам было начислено по 70 000 руб., в том числе:

- лицам 1966 года рождения и старше - по 40 000 руб.;
- лицам 1967 года рождения и моложе - по 30 000 руб.

За отчетный год "Актив" перечислил в Пенсионный фонд страховых взносов на сумму 127 442 руб., в том числе:

- на страховую часть пенсии - 110 630 руб.;
- на накопительную часть пенсии - 16 812 руб.

В ноябре "Актив" перечислил взносы за октябрь в сумме 9800 руб., в том числе:

- на страховую часть пенсии - 8600 руб.;
- на накопительную часть пенсии - 1200 руб.

В декабре были уплачены взносы за ноябрь в сумме 9800 руб., в том числе:

- на страховую часть пенсии - 8600 руб.;
- на накопительную часть пенсии - 1200 руб.

Взносы за декабрь отчетного года в сумме 9800 руб. "Актив" перечислил в Пенсионный фонд в январе следующего года.

Сначала бухгалтер должен заполнить разд. 2.2 "Расчет для заполнения строки 0100". Поскольку доходы ни у кого из сотрудников не превышают 280 000 руб., то будут заполнены только строки 100 - 102 и 400 - 402.

В графе 4 строк 100 и 101 указывают базу для начисления взносов за год с разбивкой по возрастным группам, а по строке 102 - сумму строк 100 и 101, то есть 910 300 руб.

Аналогично бухгалтер заполнит данные по строке "Итого".

В графе 6 нужно указать численность сотрудников.

Поскольку "Актив" работает на общей системе налогообложения, то суммы, отраженные в графах 4 и 6 строк 100 - 102 и 400 - 402, бухгалтер перенесет в те же строки граф 5 и 7 соответственно.

Затем бухгалтер должен заполнить разд. 2. Для заполнения показателей строки 0100 он возьмет данные из разд. 2.2.

Базу для начисления взносов за октябрь - декабрь нужно отразить в строках 0120, 0130 и 0140 помесечно. А по строке 0110 указывают базу за последний квартал расчетного периода целиком. В нашем случае она равна 210 000 руб.

По аналогии заполняют строки 0200 - 0240 разд. 2. Только здесь бухгалтер указывает уже не базу, а непосредственно сумму начисленных пенсионных взносов.

По строкам 0300 - 0340 и 0400 - 0440 нужно указать, какая сумма взносов начислена на страховую, а какая - на накопительную часть пенсии соответственно.

Далее нужно заполнить разд. 2.1. В нем указывают сумму уплаченных взносов за расчетный период с разбивкой последнего отчетного квартала по месяцам и сумму разницы между начисленными и уплаченными взносами за этот период.

Поскольку "Актив" перечислил все пенсионные взносы вовремя, разница между начисленными и уплаченными взносами равна нулю. Поэтому по строкам 015 - 019 бухгалтер поставит прочерки.

У "Актива" обособленных подразделений нет, поэтому разд. 2.3 бухгалтер не заполняет.

В последнюю очередь заполняют разд. 1 декларации. В строки 030 - 060, которые относят к страховой части пенсии, бухгалтер перенесет значения из строк 0300 и 0320 - 0340 разд. 2 (графа 5).

Значения для строк 030 - 060 по накопительной части пенсии он возьмет из строк 0400 и 0420 - 0440 разд. 2 (графа 5).

Декларация по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование будет заполнена так:

51065010

ИНН 007729047377

КПП 772901000 Стр. 001

Форма по КНД 1151065

Декларация
по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование
для лиц, производящих выплаты физическим лицам

Вид документа: 1 - первичный, 3 - корректирующий (через дробь номер корректировки)

Расчетный период заполняется при сдаче отчета:

за год - 0

Вид документа 1 /

Расчетный период 0

Календарный год 2005

ИФНС по г. Москве N 29

Представляется в ----- Код 7729

(наименование налогового органа)
Закрытое акционерное общество "Актив"-----
(полное наименование организации/Фамилия, Имя, Отчество физического лица)Основной государственный регистрационный номер
для организации (ОГРН)

7320061789125

Основной государственный регистрационный номер
для индивидуального предпринимателя (ОГРНИП)

Регистрационный номер страхователя

87-514-27649

495-179-52-64

Код города и номер контактного телефона -----

Данная декларация составлена на страницах с приложением подтверждающих документов или их копий на листах

Достоверность и полноту сведений, указанных в настоящей декларации, подтверждаю:

Для организации

Руководитель _____ Петров Станислав Сергеевич

Фамилия, Имя, Отчество
(полностью)

Подпись _____ Петров
Дата

Главный бухгалтер _____ Яковлева Ольга Борисовна

Фамилия, Имя, Отчество
(полностью)

Подпись _____ Яковлева
Дата

М.П.

Для физического лица, не признаваемого индивидуальным предпринимателем, или индивидуального предпринимателя

Фамилия, Имя, Отчество (полностью)

Подпись _____ Дата

Заполняется работником налогового органа

Дата представления декларации

на страницах

с приложением подтверждающих документов на листах

Зарегистрирована за N

Фамилия, И.О.

Подпись

51065034

ИНН 0 0 7 7 2 9 0 4 7 3 7 7

КПП 7 7 2 9 0 1 0 0 0 Стр. 0 0 3

Форма по КНД 1151065
Раздел 00001

Раздел 1. Платежи по страховым взносам на обязательное
пенсионное страхование, подлежащие уплате

Показатели	Код строки	Значения показателей
Страхователь	001	1 0
Код по ОКATO	010	4 5 2 6 3 5 9 4 0 0 0
на страховую часть трудовой пенсии		
Код бюджетной классификации	020	1 8 2 1 0 2 0 2 0 1 0 0 6 1 0 0 0 1 6 0
Сумма платежей по страховым взносам, подлежащая уплате за расчетный период, всего:	030	1 1 0 6 3 0
в том числе за последний квартал расчетного		

[illegible][illegible][illegible]

Код бюджетной классификации	020	1	8	2	1	0	2	0	2	0	2	0	0	6	1	0	0	0	1	6	0
-----------------------------	-----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

[illegible][illegible][illegible][illegible]

Подпись	Петров	Дата	20	03	2006
Подпись	Яковлева	Дата	20	03	2006

Раздел 00002					
Раздел 2.					
Расчет платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование					
(в рублях)					

Наименование показателя	Код строки	Для лиц 1966 года рождения и старше	Для лиц 1967 года рождения и моложе	ВСЕГО (гр. 3 + гр. 4)	Из графы 5 в части застрахованных лиц, занятых в сферах деятельности, облагаемых по общему налоговому режиму
1	2	3	4	5	6
База для начисления страховых взносов за расчетный период, всего	0100	490 000	420 300	910 300	910 300
в том числе за последний квартал расчетного периода (стр. 0120 + стр. 0130 + стр. 0140)	0110	120 000	90 000	210 000	210 000

К И
П Н
П Н

7	0
7	0
2	7
9	7
0	2
1	9

из них: 1 месяц	0120	40 000	30 000	70 000	70 000
2 месяц	0130	40 000	30 000	70 000	70 000
3 месяц	0140	40 000	30 000	70 000	70 000
Сумма начисленных платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование за расчетный период, всего (стр. 0300 + стр. 0400)	0200	68 600	58 842	127 442	127 442
в том числе за последний квартал расчетного периода (стр. 0220 + стр. 0230 + стр. 0240) (стр. 0310 + стр. 0410)	0210	16 800	12 600	29 400	29 400
из них: 1 месяц	0220	5 600	4 200	9 800	9 800
2 месяц	0230	5 600	4 200	9 800	9 800
3 месяц	0240	5 600	4 200	9 800	9 800
из них: Сумма начисленных платежей по страховым взносам на страховую часть трудовой пенсии за расчетный период, всего	0300	68 600	42 030	110 630	110 630
в том числе за последний квартал расчетного периода (стр. 0320 + стр. 0330 + стр. 0340)	0310	16 800	9 000	25 800	25 800
из них: 1 месяц	0320	5 600	3 000	8 600	8 600
2 месяц	0330	5 600	3 000	8 600	8 600

0	0
0	4
0	7
	3
Стр.	7
0	7
0	
4	

3 месяц	0340	5 600	3 000	8 600	8 600
Сумма начисленных платежей по страховым взносам на накопительную часть трудовой пенсии за расчетный период, всего	0400	X	16 812	16 812	16 812
в том числе за последний квартал расчетного периода (стр. 0420 + стр. 0430 + стр. 0440)	0410	X	3 600	3 600	3 600
из них: 1 месяц	0420	X	1 200	1 200	1 200
2 месяц	0430	X	1 200	1 200	1 200
3 месяц	0440	X	1 200	1 200	1 200

Форма
по
КНД 1151065

Достоверность и полноту сведений, указанных в данном Разделе, подтверждаю:

Петров
 Подпись ----- Дата

2	0
---	---

0	3
---	---

2	0	0	6
---	---	---	---

Яковлева
 Подпись ----- Дата

2	0
---	---

0	3
---	---

2	0	0	6
---	---	---	---



Раздел 00021

Раздел 2.1. Уплата платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование

5____
 1____
 0____
 6____

(в рублях)

	Код строки	Всего	Из графы 3, в части застрахованных лиц, занятых в сферах деятельности, облагаемых по общему налоговому режиму	Из графы 3:	
				на страховую часть трудовой пенсии	на накопительную часть трудовой пенсии
1	2	3	4	5	6
Уплачено страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за расчетный период, по данным страхователя	010	127 442	127 442	110 630	16 812
в том числе за последние три месяца расчетного периода	011	29 400	29 400	25 800	3 600
из них: - 1 месяц	012	9 800	9 800	8 600	1 200
- 2 месяц	013	9 800	9 800	8 600	1 200
- 3 месяц	014	9 800	9 800	8 600	1 200
Разница между суммами страховых взносов, начисленными за расчетный период в соответствии с декларацией, и суммами страховых взносов, уплаченными за расчетный период	015	-	-	X	X
в том числе за последние три месяца расчетного периода	016	-	-	X	X
из них: - 1 месяц	017	-	-	X	X
- 2 месяц	018	-	-	X	X

5—
0—
5—
8—

К И
П Н
П Н

7	0
7	0
2	7
9	7
0	2
1	9
0	0
0	4
0	7
3	
7	
7	

Стр.

0
0
5

- 3 месяца	019	-	-	X	X
------------	-----	---	---	---	---

Форма
по
КНД 1151065

Достоверность и полноту сведений, указанных в данном Разделе, подтверждаю:

Петров

Подпись -----

Дата

2	0	0	3	2	0	0	6
---	---	---	---	---	---	---	---

Яковлева

Подпись -----

Дата

2	0	0	3	2	0	0	6
---	---	---	---	---	---	---	---

Раздел 2.2. Расчет для заполнения строки 0100						
		Код строки	База для начисления страховых взносов (руб.)		Численность (чел.)	
			всего	в т.ч. в части застрахованных лиц, занятых в сферах деятельности, облагаемых по общему налоговому режиму	всего	в т.ч. в части застрахованных лиц, занятых в сферах деятельности, облагаемых по общему налоговому режиму
1	2	3	4	5	6	7

До 280 000 руб.	Для лиц 1966 года рождения и старше	100	490 000	490 000	12	12
	Для лиц 1967 года рождения и моложе	101	420 300	420 300	10	10
	Итого: (стр. 100 + стр. 101)	102	910 300	910 300	22	22
От 280 001 до 600 000 руб.	Для лиц 1966 года рождения и старше (стр. 210 + стр. 220)	200	-	-	-	-
	Для лиц 1967 года рождения и моложе (стр. 211 + стр. 221)	201	-	-	-	-
	Итого: (стр. 200 + стр. 201)	202	-	-	-	-
280 000 руб.	Для лиц 1966 года рождения и старше	210	-	-	-	-
	Для лиц 1967 года рождения и моложе	211	-	-	-	-
	Итого: (стр. 210 + стр. 211)	212	-	-	-	-
Свыше 280 000 руб.	Для лиц 1966 года рождения и старше	220	-	-	X	X
	Для лиц 1967	221	-	-	X	X

2	7
9	7
0	2
1	9
0	0
0	4
0	7
Стр.	
0	7
0	7
6	

	года рождения и моложе					
	Итого: (стр. 220 + стр. 221)	222	-	-	X	X
Свыше 600 000 руб.	Для лиц 1966 года рождения и старше	300	-	-	-	-
	Для лиц 1967 года рождения и моложе	301	-	-	-	-
	Итого: (стр. 300 + стр. 301)	302	-	-	-	-
ИТОГО:	Для лиц 1966 года рождения и старше (стр. 100 + стр. 200 + стр. 300)	400	490 000	490 000	12	12
	Для лиц 1967 года рождения и моложе (стр. 101 + стр. 201 + стр. 301)	401	420 300	420 300	10	10
	Итого: (стр. 400 + стр. 401)	402	910 300	910 300	22	22

Форма
по
КНД 1151065

Достоверность и полноту сведений, указанных в данном Разделе, подтверждаю:

Петров
Подпись -----

Дата

2	0
---	---

0	3
---	---

2	0	0	6
---	---	---	---

Подпись	Яковлева	Дата	20	03	2006	

Отчетность по налогу на доходы

По итогам года фирма должна отчитаться в налоговой инспекции по удержанному и уплаченному налогу с доходов физлиц. Для этого нужно сдать налоговикам справки по форме N 2-НДФЛ. Форма этой справки утверждена Приказом ФНС России от 13 октября 2006 г. N САЭ-3-04/706@.

Справку составляют на каждого работника, а также на граждан, которым фирма выплачивала доход по гражданско-правовым договорам. В ней указывают все доходы, полученные работником фирмы, суммы вычетов, суммы исчисленного и удержанного налога за год.

Если полученный доход работника не облагают НДФЛ, его не нужно отражать в справке.

Справку оформляют отдельно по ставкам налога. Например, фирма выплатила работнику в течение года доходы, облагаемые по трем ставкам: 9, 13 и 35 процентов. Следовательно, по окончании года необходимо представить в налоговую инспекцию три различные справки на этого работника. При этом ставку налога указывают в заголовке разд. 3 справки.

Форму N 2-НДФЛ заполняют на основании данных налоговой карточки по учету доходов и налога (форма N 1-НДФЛ). Такую карточку фирма должна вести по каждому сотруднику. Бланк этого документа утвержден Приказом ФНС России от 31 октября 2003 г. N БГ-3-04/583.

Как уже говорилось, отчитаться по НДФЛ фирма должна до 1 апреля года, следующего за отчетным. Однако в некоторых случаях сделать это нужно не позднее одного месяца со дня получения работником дохода.

Так поступить нужно, если:

- невозможно удержать налог с доходов работника, например, когда доход им был получен в натуральной форме;

- срок, в течение которого налог может быть удержан, превышает 12 месяцев.

Такие правила установлены в п. 5 ст. 226 Налогового кодекса.

Кроме того, справку вы должны выдать работнику в любой момент по его требованию. Чаще всего это происходит в случае, если сотрудник увольняется в течение года.

Рассмотрим теперь нюансы заполнения справки.

Все суммы, за исключением сумм налога на доходы, отражают в рублях и копейках (через точку). Если копейки в тех или иных данных отсутствуют, то в справке ставят два нуля. При этом сумма налога на доходы, удержанная или подлежащая удержанию с работника, отражается в справке только в целых рублях.

Обращаем ваше внимание на то, что в справке нужно указать коды:

- видов документов, удостоверяющих личность;
- полученных доходов;
- налоговых вычетов;
- регионов Российской Федерации.

Все эти коды приведены в Приложении к Приказу ФНС России от 13 октября 2006 г. N САЭ-3-04/706@.

Справку заполняют на пишущей машинке, на компьютере либо рукописным текстом разборчивым почерком.

Если вы не заполняете какие-либо разделы или пункты справки, то наименования этих разделов можете не печатать. При этом нумерация разделов не изменяется.

Справки можно сдавать в налоговую инспекцию двумя способами:

1. Фирма может сдать справки на специальном бланке (заполнив его на пишущей машинке или распечатав на принтере). Однако воспользоваться таким методом можно, если в вашей фирме работает меньше 10 человек.

Раньше бланки справок можно было получить только в налоговой инспекции. Теперь же их либо покупают в магазине, либо распечатывают пустой бланк на принтере и уже потом его заполняют. Обратите внимание: заполненные справки прошивать не нужно.

Кроме справок нужно составить два бланка специального реестра (списка всех справок). Форма реестра приведена в Приказе МНС России от 31 октября 2003 г. N БГ-3-04/583).

Когда вы принесете справки в налоговую, инспектор просмотрит, правильно ли они заполнены. Если все в порядке, то он составит два экземпляра протокола приема сведений о доходах физических лиц на бумаге. На обоих экземплярах нужно поставить подпись и печать фирмы.

На практике инспектору обычно достаточно, чтобы на протоколе просто расписались. На всякий случай лучше иметь при себе доверенность на право подписи документов от имени фирмы.

После проверки один экземпляр реестра и один экземпляр протокола инспектор отдаст вам.

2. Фирма может сдать справки на дискете.

Для этого вы сначала должны принести в налоговую инспекцию несколько пустых дискет или диск, на который вам запишут специальную программу. Затем вы устанавливаете ее на своем компьютере.

Прямо в программе вы заполняете справки о доходах своих сотрудников. При необходимости вы можете распечатывать эти справки.

Кроме того, в программе содержится форма специального реестра (списка всех справок). Вам нужно распечатать два экземпляра этого реестра, а заполненные в программе справки записать на пустую дискету.

Дискету с заполненными справками и два экземпляра реестра нужно сдать в налоговую инспекцию.

Налоговый инспектор в вашем присутствии должен проверить дискету. Если она работает нормально, инспектор составит два экземпляра протокола приема сведений о доходах физических лиц на магнитных носителях. На обоих экземплярах нужно поставить подпись и печать фирмы.

На практике инспектору обычно достаточно, чтобы на протоколе просто расписались. На всякий случай лучше иметь при себе доверенность на право подписи документов от имени фирмы.

После проверки один экземпляр реестра и один экземпляр протокола инспектор отдаст вам.

Как заполнить справки о доходах физлица, покажет пример.

Пример. Коваленко работает в ООО "Сфера". Его оклад в 2006 г. составляет 15 000 руб. (код дохода - 2000).

С 4 по 7 апреля 2006 г. работник болел. Сумма пособия по временной нетрудоспособности составила 2915 руб. (код дохода - 2300). Зарплату за апрель 2006 г. Коваленко начислили в размере 12 000 руб.

С 1 по 28 августа сотрудник был в отпуске. Сумма отпускных составила 14 190 руб. (код дохода - 2012). Зарплату за август рассчитали в сумме 1957 руб.

В сентябре работник получил ценный подарок от ООО "Сфера" стоимостью 5000 руб. (код дохода - 2720).

В ноябре Коваленко выдали материальную помощь в связи с тяжелым финансовым положением в размере 5000 руб. (код дохода - 2760).

Все полученные доходы работника за год фирма должна отразить в разд. 3 формы N 2-НДФЛ.

Материальную помощь и стоимость подарка облагают налогом лишь с сумм, превышающих 4000 руб.

Такие вычеты (4000 руб.) фирма также должна отразить в разд. 3 формы НДФЛ. В 2006 г. по заявлению работника ООО "Сфера" предоставляет ему стандартные налоговые вычеты в размере 400 руб. Доход Коваленко, исчисленный нарастающим итогом, в феврале составил 30 000 руб. То есть превысил 20 000 руб. Следовательно, сотрудник имел право на стандартный вычет в сумме 400 руб. только в январе 2006 г.

У Коваленко есть сын. Ему 21 год, он студент вуза (дневная форма обучения). По заявлению Коваленко ООО "Сфера" предоставляет ему стандартный вычет на ребенка в размере 600 руб. В марте 2006 г. доход сотрудника превысил 40 000 руб. Следовательно, вычет в размере 600 руб. в 2006 г. работнику предоставляли только за 2 месяца (январь, февраль).

Сумму стандартных вычетов за год (1600 руб. (400 руб. + 600 руб. x 2)) фирма должна отразить по строке 4.5 справки.

В 2004 г. работник купил квартиру. Имущественный вычет, который перенесен на 2006 г., составил 120 000 руб. Его сотрудник решил получить у работодателя. Уведомление на получение имущественного вычета от 21 января 2006 г. N 13 выдано ИФНС по г. Москве N 31.

Сумму имущественного вычета, полученного работником в году, показывают в строке 4.6 справки о доходах.

Общая сумма дохода Коваленко за 2006 г. составит:

15 000 руб. + 15 000 руб. + 15 000 руб. + 12 000 руб. + 2915 руб. + 15 000 руб. + 15 000 руб. + 15 000 руб. + 1957 руб. + 14 190 руб. + 15 000 руб. + 5000 руб. + 15 000 руб. + 15 000 руб. + 5000 руб. + 15 000 руб. = 191 062 руб.

Эту сумму (191 062 руб.) фирма должна отразить в строке 5.1 формы.

Облагаемая сумма дохода будет равна:

191 062 руб. - 4000 руб. - 4000 руб. - 1600 руб. - 120 000 руб. = 61 462 руб.

Ее отражают по строке 5.2 справки по форме N 2-НДФЛ.

Сумма налога за год с доходов работника составит:

61 462 руб. x 13% = 7990 руб.

Сумму начисленного налога указывают в строке 5.3 справки, а удержанного - в строке 5.4. Справка о доходах Коваленко будет заполнена так:

5 21 15 03 2006 7721
за 200- год N -- от --.---.----. в ИФНС N ----

1. Данные о налоговом агенте

1.1. ИНН/КПП для организации или ИНН для физического лица
7721138427 772101001

1.2. Наименование организации/Фамилия, имя, отчество физического
Закрытое акционерное общество "Актив"

лица -----

452634 495 123-45-67

1.3. Код ОКATO ----- 1.4. Телефон (----) -----

2. Данные о физическом лице - получателе дохода

773112345678 Иванов Алексей
Николаевич

2.1. ИНН ----- 2.2. Фамилия, имя, отчество -----

1

2.3. Статус (1 - резидент, 2 - нерезидент) -- 2.4. Дата рождения
07 10 1958 643

--.---.---- 2.5. Гражданство (код страны) -----

21

2.6. Код документа, удостоверяющего личность --- 2.7. Серия, номер
45 00 123456

документа -----

2.8. Адрес места жительства в Российской Федерации: почтовый
113182 77 Москва

индекс ----- код региона --- район ----- город -----

Верхняя 12 324

населенный пункт __ улица ----- дом -- корпус __ квартира ---

2.9. Адрес в стране проживания: Код страны ____ Адрес -----

13

3. Доходы, облагаемые по ставке ---%

Месяц	Код до-хода	Сумма дохода	Код вы-чета	Сумма вычета
1	2000	15 000.00		
3	2000	15 000.00		
4	2300	2 915.00		
6	2000	15 000.00		
8	2000	1 957.00		
9	2000	15 000.00		
10	2000	15 000.00		
11	2760	5 000.00	503	4 000.00

Месяц	Код до-хода	Сумма дохода	Код вы-чета	Сумма вычета
2	2000	15 000.00		
4	2000	15 000.00		
5	2000	15 000.00		
7	2000	15 000.00		
8	2012	14 190.00		
9	2720	5 000.00	501	4 000.00
11	2000	15 000.00		
12	2000	15 000.00		

4. Стандартные и имущественные налоговые вычеты

4.1. Суммы налоговых вычетов, право на получение которых имеется у

налогоплательщика

Код вычета	Сумма вычета	Код вычета	Сумма вычета	Код вычета	Сумма вычета	Код вычета	Сумма вычета
103	400.00	101	1200.00	311	120 000.00		

4.2. N Уведомления, подтверждающего право на имущественный
13

налоговый вычет -----

20 01 2006

4.3. Дата выдачи Уведомления --. --. ---- 4.4. Код налогового
7731

органа, выдавшего Уведомление -----

4.5. Общая сумма предоставленных стандартных налоговых вычетов
1600.00

4.6. Общая сумма предоставленных имущественных налоговых вычетов
120 000.00

5. Общие суммы дохода и налога по итогам налогового периода

5.1. Общая сумма дохода	191 062.00
5.2. Облагаемая сумма дохода	61 492.00
5.3. Сумма налога исчисленная	7 990
5.4. Сумма налога удержанная	7 990
5.5. Сумма возврата налога по перерасчету с доходов прошлых лет	
5.6. Сумма, зачтенная при уплате налога по перерасчету с доходов прошлых лет	
5.7. Сумма, удержанная при уплате налога по перерасчету с доходов прошлых лет	
5.8. Задолженность по налогу за налогоплательщиком	
5.9. Сумма налога, излишне удержанная налоговым агентом	
5.10. Сумма налога, переданная на взыскание в налоговый орган	

Налоговый агент	Главный бухгалтер	Уварова	Уварова Надежда
	-----	-----	Михайловна
М.П.	(должность)	(подпись)	(Ф.И.О)

Перед Пенсионным фондом

Ежегодно фирма должна представлять в Пенсионный фонд индивидуальные сведения о трудовом стаже и зарплате каждого работника. Сделать это нужно не позднее 1 марта года, следующего за отчетным. Такая обязанность установлена ст. 11 Федерального закона от 1 апреля 1996 г. N 27-ФЗ и ст. 24 Федерального закона от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ.

В п. 2 ст. 11 Федерального закона N 27-ФЗ установлен следующий перечень сведений, которые организация представляет в Пенсионный фонд о каждом своем работнике:

- страховой номер индивидуального лицевого счета;
- фамилия, имя, отчество;
- дата приема на работу в данную организацию или дата заключения договора гражданско-правового характера;
- дата увольнения или дата прекращения договора гражданско-правового характера;
- периоды деятельности, включаемые в стаж на соответствующих видах работ (работа в районах Крайнего Севера, работа в особых условиях труда);
- сумма заработка, на которую начислялись взносы в Пенсионный фонд;
- сумма начисленных и уплаченных страховых взносов;

- периоды трудовой деятельности, включаемые в профессиональный стаж работника;
- другие сведения, необходимые для правильного назначения пенсии.

Указанные сведения представляют по формам, утверждаемым Пенсионным фондом. Копию сведений организация передает каждому работнику в сроки, которые установлены для их сдачи в Пенсионный фонд.

Если работник подал заявление о выходе на пенсию, то сведения ему передаются в течение 10 календарных дней со дня подачи заявления.

В случае увольнения сотрудника (прекращения договора гражданско-правового характера) сведения персонифицированного учета передаются работнику в день увольнения (в день прекращения договора).

Формы документов индивидуального персонифицированного учета, а также Инструкция по их заполнению утверждены Постановлением Правления Пенсионного фонда РФ от 21 октября 2002 г. N 122п.

До 1 марта года, следующего за отчетным, фирмы должны сдать в Пенсионный фонд следующие документы:

- опись документов, передаваемых в Пенсионный фонд (форма N АДВ-6-1);
- сведения о стаже работника и начисленных страховых взносах на обязательное пенсионное страхование (форма N СЗВ-4-2). Индивидуальные сведения по этой форме представляют не на каждого работника в отдельности, а по всем сотрудникам сразу, то есть общим списком;
- ведомость уплаченных взносов на обязательное пенсионное страхование (форма N АДВ-11);
- сведения о работниках, которым полагается досрочная пенсия либо у которых были особые периоды трудового стажа (например, отпуск по уходу за ребенком, работа по договору гражданско-правового характера и т.п.) (форма N СЗВ-4-1);
- пояснительную записку. Ее бланк вы можете взять в своем отделении Пенсионного фонда.

Формы можно также заполнить с помощью пишущей машинки или компьютера. При этом можно использовать любые цвета, кроме красного и зеленого. Однако в последнее время все больше практикуется сдача в ПФР сведений на дискете. Для этого фирма должна приобрести за свои деньги специальную программу. В ней вы заполните все необходимые для сдачи формы. В Фонд в этом случае нужно представить и бумажный, и электронный (на дискетах) вариант документов.

Комплект документов, который фирма представляет в ПФР, называется пачкой. В одной пачке не должно быть более 200 документов. В состав пачки могут входить документы только одного наименования. Формы N N СЗВ-4-1 и СЗВ-4-2 формируются отдельными пачками.

Сведения о начисленных вознаграждениях в пользу работников, а также о начисленных и уплаченных взносах в Пенсионный фонд указывают в формах на основании данных бухгалтерского учета. Сведения о трудовом стаже записывают на основании приказов и других документов организации.

Все документы надо составить в двух экземплярах: первый экземпляр передают в отделение Пенсионного фонда, второй остается в фирме.

Помимо этого обычно сотрудники Фонда просят представить им копию налоговой декларации по единому социальному налогу. Хотя в Налоговом кодексе срок передачи декларации в ПФР установлен до 1 июля года, следующего за отчетным (п. 7 ст. 243 НК РФ).

Опись документов (форма N АДВ-6-1)

В этой форме указывают наименования и количество документов, сдаваемых в Пенсионный фонд. Данную форму представляют в составе пачки входящих документов.

Опись документов по форме N АДВ-6-1 должны подписать главный бухгалтер (исполнитель) и руководитель организации. Опись нужно заверить печатью организации.

Если опись сопровождает пачку форм N СЗВ-4-2, то в описи следует указать численность работников, на которых подаются сведения, и количество документов в пачке.

Принимая пачку документов, сотрудник территориального органа Пенсионного фонда в поле "Номер регистрации" указывает входящий номер, под которым будет зарегистрирована пачка документов в Фонде, а также год регистрации пачки.

Если вы сдаете формы N N СЗВ-4-1 или СЗВ-4-2, то в поле "Расчетный период" укажите год, за который подаются сведения.

Код категории застрахованного лица в форме N АДВ-6-1 заполните с помощью Приложения 1 к Инструкции. Для наемных работников поставьте код "НР".

Если фирма впервые подает сведения на своих работников за данный отчетный период, то в поле "Тип сведений" нужно поставить символ "X" в строке "Исходные".

Если в пачке есть документы по формам N C3B-4-1 или C3B-4-2, то в описи также указывают суммарные значения (в рублях) следующих показателей:

- начисленные страховые взносы на страховую часть трудовой пенсии;
- начисленные страховые взносы на накопительную часть трудовой пенсии;
- начисленные страховые взносы по дополнительному тарифу.

После заполнения описи надо составить список работников, на которых подаются сведения. Этот список составляется в произвольной форме.

Он может выглядеть так:

Ф.И.О. застрахованного лица	N свидетельства в ПФР	N и дата приказа о приеме на работу	Период работы за 2005 год
Иванова О.В.	N 087-503-78585	N 5 от 11.01.2005	11.01.2005 - 31.12.2005
Сидоров И.А.	N 056-302-36593	N 18 от 13.04.2002	11.01.2005 - 31.12.2005
...	...	...	...

Список кладут в пачку вместе с остальными документами. Затем пачку прошивают и пронумеровывают. Концы скрепляющей нити выводят с тыльной стороны пачки, связывают и заклеивают листом бумаги.

На этот лист надо поставить печать фирмы и сделать надпись: "В пачке прошито, пронумеровано и скреплено печатью _____ листов".

Все документы, входящие в пачку, заверяют печатью организации и подписью руководителя. Затем на описи руководитель фирмы должен сделать следующую запись: "Заверяю, что содержание всех документов, входящих в пачку, состоящую из вышеприведенного числа форм, верно".

Форма N АДВ-6-1 может быть заполнена так:

Форма АДВ-6-1 Код по ОКУД Код по ОКПО

ОПИСЬ ДОКУМЕНТОВ, ПЕРЕДАВАЕМЫХ СТРАХОВАТЕЛЕМ В ПФР

Реквизиты страхователя, передающего документы:

087 054 017899

Регистрационный номер ПФР -----

7702138427 770201001

ИНН ----- КПП -----

ООО "Пассив"

Наименование организации (краткое) -----

Примечания: _____

Наименование входящего документа	Количество документов в пачке
Анкета застрахованного лица (АДВ-1)	
Заявление об обмене страхового свидетельства (АДВ-2)	
Заявление о выдаче дубликата страхового свидетельства (АДВ-3)	
Сведения о трудовом стаже застрахованного лица за период до регистрации в системе обязательного пенсионного страхования (СЗВ-К)	
Для индивидуальных сведений до 2002 года	
Индивидуальные сведения о трудовом стаже, заработке (вознаграждении), доходе и начисленных взносах в ПФР (СЗВ-1 или СЗВ-3)	
Сводная ведомость форм документов СЗВ-3, передаваемых работодателем в ПФР (АДВ-10)	

Для индивидуальных сведений, начиная с 2002 года		
Наименование входящего документа	Количество документов в пачке	Число застрахованных лиц, представленных в пачке
Индивидуальные сведения о страховом стаже и начисленных страховых взносах на обязательное пенсионное страхование застрахованного лица (СЗВ-4-1 или СЗВ-4-2)	1	3

Заполняется для пачки документов, сопровождаемой машинным носителем информации (дискетой):

Номер пачки документов, присвоенный страхователем 1012 -----

Номер регистрации пачки в территориальном органе ПФР _____ / _____
номер год

Заполняется для пачки документов, содержащей "Индивидуальные сведения о страховом стаже и начисленных страховых взносах на обязательное пенсионное страхование застрахованного лица" (СЗВ-4-1 или СЗВ-4-2):

Расчетный период:	2005 ---- год	Тип сведений	
Код категории застрахованного лица	НР ----	☒ исходные	☐ назначение пенсии
Код дополнительного тарифа	_____	Вид корректировки	
Территориальные условия	_____	☐ корректирующие	☐ отменяющие
Сведения о суммах начисленных страховых взносов (итого по пачке документов)			
на страховую часть трудовой пенсии	на накопительную часть трудовой пенсии	по дополнительному тарифу	
26 000	4800		

Заполняется для пачки документов, содержащей формы "Индивидуальные сведения" СЗВ-1 или СЗВ-3:

Отчетный период:	I ☐ II ☐ III ☐ IV ☐ квартал ____ года
Сведения о заработке (вознаграждении) и доходе за отчетный период, учитываемые при назначении пенсии (итого по пачке документов)	
Всего начислено	В том числе пособия по временной нетрудоспособности и стипендии

Главный бухгалтер Петров С.С. Петров
Директор Иванов В.И. Иванов
17 февраля 2006 г. М.П.

Индивидуальные сведения о стаже и взносах
(форма N СЗВ-4-2)

В заглавной части этой формы указывают общие сведения о фирме: регистрационный номер в Фонде, краткое наименование фирмы и т.д. Таблица "Сведения за расчетный период о застрахованных лицах" формы N СЗВ-4-2 состоит из четырех граф.

В первой укажите порядковый номер. Во второй - сведения о работнике (номер страхового свидетельства, фамилию, имя, отчество, адрес, по которому следует направлять информацию о состоянии его лицевого счета). Указывать адреса всех сотрудников ежегодно не надо. Эту графу надо заполнять только при смене места жительства работника, а также по всем вновь принятым работникам. В третьей графе таблицы укажите суммы начисленных страховых взносов. Если ваша организация начисляет страховые взносы по дополнительному тарифу, то эти взносы отражают отдельно. В четвертую графу впишите периоды работы в пределах отчетного года. Здесь также нужно отразить сведения о периодах нетрудоспособности и отпусках за свой счет.

Пример. В отчетном году в ООО "Пассив" работали 3 человека - Иванов (принят на работу 11 января), Петров (принят на работу 25 апреля) и Сидоров (принят на работу 11 января).

В течение года Петров болел 17 дней (в апреле - 5 дней, в декабре - 12 дней), а Сидоров брал отпуск за свой счет на 4 дня.

Иванову начисляются взносы на страховую часть трудовой пенсии в размере 14%. Петрову и Сидорову взносы начисляют в таком порядке:

- на страховую часть трудовой пенсии - 10%;
- на накопительную часть трудовой пенсии - 4%.

Заработок Иванова за год составил 100 000 руб., Петрова - 50 000 руб., а Сидорова - 70 000 руб. Суммы страховых взносов, начисленные каждому работнику, запишем в виде таблицы:

Ф.И.О. работника	Сумма взносов на страховую часть трудовой пенсии, руб.	Сумма взносов на накопительную часть трудовой пенсии, руб.
Иванов	14 000 (100 000 руб. x 14%)	
Петров	5000 (50 000 руб. x 10%)	2000 (50 000 руб. x 4%)
Сидоров	7000 (70 000 руб. x 10%)	2800 (70 000 руб. x 4%)
Итого:	26 000	4800

Бухгалтер "Пассива" заполнит форму N СЗВ-4-2 так:

Форма СЗВ-4-2

Код по ОКУД

ИНДИВИДУАЛЬНЫЕ СВЕДЕНИЯ

О СТРАХОВОМ СТАЖЕ И НАЧИСЛЕННЫХ СТРАХОВЫХ ВЗНОСАХ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ ПЕНСИОННОЕ СТРАХОВАНИЕ ЗАСТРАХОВАННОГО ЛИЦА (СПИСОЧНАЯ ФОРМА)

Сведения о страхователе:

087 054 017899

Регистрационный номер ПФР ---- - ---- - ----

ООО "Пассив"

Наименование (краткое) -----

2005

Расчетный период:

---- год

Сведения за расчетный период о застрахованных лицах:

N п/п	Страховой номер	Фамилия, Имя, Отчество	Сумма начисленных страховых взносов	Период работы	
	Адрес для направления информации о состоянии индивидуального лицевого счета		на страховую часть трудовой пенсии	с (дд. мм. гггг)	по (дд. мм. гггг)
			на накопительную часть трудовой пенсии	по временной нетрудоспособности (мес. дн.)	

			по дополни- тельному та- рифу	отпуск без сохранения заработной платы (мес. дн.)	
1	001-045- 87090	Иванов Василий Иванович	14 000	11.01. 2005	31.12. 2005
	123458, Москва г., Цветочная ул., д. 20, кв. 19				
2	001-089- 56789	Петров Семен Семенович	5 000	25.04. 2005	31.12. 2005
	107089, Москва г., Лесная ул., д. 45, кв. 118		2 000	0 мес. 17 дн.	
3	001-114- 34567	Сидоров Владимир Ильич	7 000	11.01. 2005	31.12. 2005
	111230, Москва г., Речная ул., д. 79, кв. 5		2 800	0 мес. 04 дн.	

Директор

Иванов

В.И. Иванов

17 февраля 2006 г.

М.П.

Ведомость уплаты взносов (форма N АДВ-11)

Эту форму нужно сдавать отдельно. То есть ее не включают в опись и в пачку. Если вы печатаете ведомость из специальной программы, тогда в Фонд нужно представить и бумажный, и электронный (на дискете) вариант ведомости.

В форме N АДВ-11 укажите реквизиты фирмы (краткое наименование, регистрационный номер в ПФР, ИНН, КПП) и расчетный период, за который составлена ведомость.

В поле "Ведомость составлена на дату" укажите дату, которой соответствуют представленные сведения. В поле "Признак тарифа" ставят букву "М", если взносы уплачивают по максимальной ставке, или букву "Р", если применяется регрессивная шкала ставок.

Сведения о начисленных и уплаченных страховых взносах, а также о задолженности по взносам на начало и конец расчетного периода указывают по данным бухгалтерского учета.

Пример. По состоянию на 31 декабря прошлого года кредитовое сальдо по субсчету 69-2 "Расчеты по пенсионному обеспечению" у ООО "Пассив" составило 3500 руб., в том числе на страховую часть - 3000 руб., на накопительную часть - 500 руб. Это взносы, начисленные за декабрь прошлого года. Уплачены они были в январе текущего года.

Всего в текущем году "Пассив" перечислил взносы в размере 31 333 руб., в том числе на страховую часть пенсии - 27 533 руб., на накопительную часть пенсии - 3800 руб.

Кредитовое сальдо субсчета 69-2 "Расчеты по пенсионному обеспечению" по состоянию на 31 декабря текущего года составило 2967 руб., в том числе на страховую часть пенсии - 2667 руб., а на накопительную часть пенсии - 300 руб.

Как бухгалтер "Пассива" заполнит форму N АДВ-11, показано на следующей странице.

Форма АДВ-11

Код по ОКУД

Код по ОКПО

ВЕДОМОСТЬ УПЛАТЫ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ
ПЕНСИОННОЕ СТРАХОВАНИЕ

Реквизиты страхователя (работодателя), передающего документы:

1

Количество пачек с документами СЗВ-4-1 и СЗВ-4-2: -----

Число застрахованных лиц, представленных в формах СЗВ-4-1 и СЗВ-4-2: 3 -----

НР

Код основного тарифа: -----

Код дополнительного тарифа: _____

Задолженность по уплате страховых взносов на начало расчетного периода

Начислено страховых взносов за расчетный период

Уплачено страховых взносов в расчетном периоде

Задолженность по уплате страховых взносов на конец расчетного периода

Главный бухгалтер	Петров	С.С. Петров
Директор	Иванов	В.И. Иванов
17 февраля 2006 г.	М.П.	

Перед соцстрахом

Отчетность для соцстраха представлена тремя бланками: 4-ФСС РФ, 4а-ФСС РФ и отчетом об использовании сумм взносов по "травме". Разберемся, в каких случаях заполняют ту или иную форму.

Расчет по форме N 4-ФСС РФ

В соцстрах все фирмы представляют расчетную ведомость (форма N 4-ФСС РФ). В ней фирмы, работающие по традиционной налоговой системе, отражают суммы ЕСН, начисленные и уплаченные в части, причитающейся ФСС. Фирмы на спецрежимах отражают в бланке добровольно уплаченные взносы в Фонд (при условии, что фирма их платила).

Все фирмы независимо от налогового режима указывают в этой форме суммы, израсходованные за счет средств Фонда (например, на выплату больничных, пособий по беременности и родам, путевок за деньги соцстраха и др.). Кроме того, в этой же форме все фирмы указывают сумму начисленных и уплаченных взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний.

Расчет составляют на бланке, утвержденном Постановлением Фонда социального страхования РФ от 22 декабря 2004 г. N 111. Отчитаться перед Фондом фирма обязана не позднее 15-го числа месяца, следующего за прошедшим кварталом.

Ведомость составляют в двух экземплярах. Один экземпляр остается в Фонде, второй со штампом Фонда возвращается фирме. Однако на практике некоторые фонды требуют три экземпляра ведомости. Чтобы не ошибиться, уточните эту информацию в своем отделении ФСС. Кроме того, некоторые налоговые инспекции требуют представить им один экземпляр расчета, если у фирмы были выплаты за счет средств Фонда. Точную информацию об этом можно узнать у вашего инспектора.

Рассмотрим порядок заполнения бланка. Форма расчетной ведомости состоит из титульного листа и трех разделов. Титульный лист носит информационный характер. На нем указывают ИНН, наименование фирмы, ее адрес и т.п.

Обратите внимание: на титульном листе нужно указать код вида деятельности фирмы по ОКВЭД. Его можно узнать из документа, выданного вам статистическим отделением. Этот документ еще называют "кодами статистики".

Титульный лист выглядит так:

Форма-4 ФСС РФ

Составляется и представляется ежеквартально нарастающим итогом не позднее 15 числа месяца, следующего за истекшим кварталом, в исполнительный орган Фонда по месту регистрации.

Заполняется в рублях и копейках.

РАСЧЕТНАЯ ВЕДОМОСТЬ
ПО СРЕДСТВАМ ФОНДА СОЦИАЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

I квартал 6
за ----- 200- г.

Общество с ограниченной ответственностью "Пассив"

Полное наименование организации (обособленного
подразделения) /Ф.И.О. физического лица

Коды

	по ОКПО	71353239
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН/КПП	7721725685/772101001
Основной государственный регистрационный номер	ОГРН	1037725314038
машиностроение		
Вид деятельности -----	по ОКВЭД/ОКОНХ	29.24 /
	по ОКДП	
Организационно-правовая форма, форма собственности общество		
-----	по ОКОПФ/ОКФС	65 / 16
с ограниченной ответственностью		

113182, г. Москва,
Адрес -----
ул. Широкая, д. 2

1891
Регистрационный номер (код) страхователя -----

15.04.2006
Дата представления ----- Дата проведения камеральной проверки _____
(заполняется сотрудником
Фонда)

15.04.2006
Дата принятия ----- Дата направления требования _____
(заполняется
сотрудником Фонда) (заполняется сотрудником Фонда)

Разделы I и III заполняют фирмы, работающие на общей системе налогообложения, а разд. II и III - фирмы, которые работают на "упрощенке" или "вмененке".

Вначале рассмотрим, как заполняют разд. I и III ведомости, а затем подробно рассмотрим заполнение разд. II.

Раздел I состоит из трех таблиц. В табл. 1 укажите:

- среднесписочную численность работников фирмы. Ее рассчитывают в порядке, предусмотренном Постановлением Росстата от 3 ноября 2004 г. N 50;
- налоговую базу по ЕСН в части, причитающейся в ФСС;
- сумму налоговых льгот.

Данные для заполнения табл. 1 возьмите из расчета по авансовым платежам единого социального налога.

В табл. 2 приведите непосредственно расчеты по ЕСН в части, причитающейся в ФСС.

По графе 1 отразите долг за вашей фирмой на начало отчетного года по начисленным, но не перечисленным взносам. Как правило, здесь указывают сумму взносов, начисленных за последний квартал прошедшего года.

В графе 3 укажите сумму взносов, начисленных за прошедший квартал. Причем в этой графе ее разбивают по каждому месяцу квартала. Например, если вы приводите данные за I квартал текущего года, то отдельно нужно указать сумму взносов, начисленных за январь, февраль и март.

В следующих графах (4 - 7) отразите сумму взносов, доначисленных вашей фирме в ходе проведенных проверок налоговиков, расходы по соцстраху, которые не были приняты территориальным отделением Фонда к зачету, суммы, поступившие от ФСС в оплату тех или иных расходов, и суммы возврата переплаты по ЕСН.

Затем впишите в таблицу долг за ФСС на начало года (если он был на 1 января отчетного года) (графа 12). В графе 15 укажите сумму расходов по обязательному соцстрахованию.

В графе 16 укажите номера и даты платежных поручений, по которым в течение отчетного квартала фирма перечисляла ЕСН в Фонд.

Кроме того, к расчетной ведомости нужно приложить копии этих платежей.

В табл. 3 укажите:

- сколько фирма израсходовала средств на выплату пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, по уходу за ребенком в возрасте до полутора лет и т.д. (строки 1 - 8);
- общую сумму средств, израсходованных на выплату пособий (строка 9);
- сумму выплат на оздоровление детей сотрудников, например на оплату путевок в детские оздоровительные лагеря и др. (строки 10 - 14);
- общую сумму средств, израсходованных на оздоровление детей (строка 15);
- сумму расходов на обязательное социальное страхование (строка 16).

В разд. III отразите информацию о начисленных суммах взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. В частности, в разд. III указывают:

- задолженность фирмы или Фонда на начало года и на конец отчетного периода;
- сумму взносов на страхование по "травме", начисленную и фактически перечисленную в ФСС с начала года;
- расходы на возмещение ущерба работникам, пострадавшим в результате несчастного случая на производстве (например, затраты на выдачу единовременных и ежемесячных страховых выплат).

Если какой-либо из показателей, предусмотренных в расчетной ведомости, отсутствует, в соответствующей строке (графе) ставят прочерк.

Пример. ООО "Пассив" - производственная фирма (XV класс профессионального риска). Среднесписочная численность работников "Пассива" - 49 человек, в том числе 13 женщин.

За I квартал работникам организации была начислена заработная плата в сумме 1 300 000 руб., в том числе в январе - 420 000 руб., в феврале - 455 000 руб., в марте - 425 000 руб.

Задолженность ООО "Пассив" перед ФСС на начало года составила: по единому социальному налогу - 17 000 руб.; по взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний - 7000 руб.

"Пассив" уплачивает ЕСН в Фонд социального страхования по ставке 2,9%. В I квартале в Фонд социального страхования был начислен ЕСН в сумме:

- в январе - 12 180 руб. (420 000 руб. x 2,9%);
- в феврале - 13 195 руб. (455 000 руб. x 2,9%);
- в марте - 12 325 руб. (425 000 руб. x 2,9%).

В течение I квартала ЕСН был уплачен:

- за декабрь прошлого года - платежным поручением от 5 января 2006 г. N 5 в сумме 17 000 руб.;

- за январь - платежным поручением от 5 февраля 2006 г. N 17 в сумме 12 180 руб.;
- за февраль - платежным поручением от 5 марта 2006 г. N 45 в сумме 9700 руб.

В феврале ООО "Пассив" выплатило 3 работникам пособия по временной нетрудоспособности за 20 дней в сумме 4500 руб.

"Пассив" уплачивает взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по тарифу 1,7%. За I квартал страховые взносы были начислены в следующих размерах:

- в январе - 7140 руб. (420 000 руб. x 1,7%);
- в феврале - 7735 руб. (455 000 руб. x 1,7%);
- в марте - 7225 руб. (425 000 руб. x 1,7%).

В течение I квартала взносы были уплачены:

- за декабрь прошлого года - платежным поручением от 5 января 2006 г. N 6 в сумме 7000 руб.;

- за январь - платежным поручением от 5 февраля 2006 г. N 18 в сумме 7140 руб.;
- за февраль - платежным поручением от 5 марта 2006 г. N 46 в сумме 7735 руб.

В результате несчастного случая на производстве 2 работника получили травмы. При этом один из них представил больничный лист на 15 рабочих дней, а второй - на 7.

Расходы "Пассива" на оплату больничных этих работников составили:

- в январе - 18 000 руб.;
- в феврале - 2000 руб.;
- в марте - 2000 руб.

Так как "Пассив" не переведен на уплату единого налога, бухгалтеру нужно заполнить только разд. I и III ведомости.

Разделы I и III расчетной ведомости за I квартал будут заполнены так:

Раздел I.
ДЛЯ СТРАХОВАТЕЛЕЙ-НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ,
УПЛАЧИВАЮЩИХ ЕДИНЫЙ СОЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГ

Таблица 1

Наименование	Код строк	Всего с начала года
1	2	3
Среднесписочная численность работающих, чел.	1	49
в том числе: женщин	2	13
Налоговая база за отчетный период для исчисления единого социального налога	3	1 300 000
Суммы налоговых льгот	4	-

РАСЧЕТЫ ПО ЕДИНОМУ СОЦИАЛЬНОМУ НАЛОГУ

Таблица 2

		Код строк	Сумма
1		2	3
Задолженность за страхователем на начало года		1	17 000
Изменения начисленного единого социального налога в соответствии с налоговой декларацией за прошлые годы		2	-
Начислен единый социальный налог		3	37 700
На начало квартала	-		
За отчетный квартал (месяцы)	37 700		
январь	12 180		
февраль	13 195		
март	12 325		

		Код строк	Сумма
1		2	3
За отчетный квартал (месяцы)	-		
	-		
	-		
	-		
Всего (стр. 1 - 7)		8	54 700
Задолженность за исполнительным органом Фонда на конец отчетного периода		9	-
в том числе	за счет превышения расходов	10	-
	за счет переплаты по единому социальному	11	-

Начислено по актам налоговых органов		4	-
На начало квартала	-		
За отчетный квартал (месяцы)	-		
	-		
	-		
	-		
Не принято к зачету расходов исполнительным органом Фонда		5	-
На начало квартала	-		
За отчетный квартал (месяцы)	-		
	-		
	-		
	-		
Получено от исполнительного органа Фонда на банковский счет в возмещение произведенных расходов		6	-
На начало квартала	-		
За отчетный квартал (месяцы)	-		
	-		
	-		
	-		
Получено от налогового органа на банковский счет страхователя возврат переплаты по единому социальному налогу		7	-
На начало квартала			

налогу			
Задолженность за исполнительным органом Фонда на начало года		12	-
в том числе	за счет превышения расходов	13	-
	за счет переплаты по единому социальному налогу	14	-
Расходы на цели обязательного социального страхования		15	4 500
На начало квартала			-
За отчетный квартал (месяцы)			4 500
январь			-
февраль			4 500
март			-
Перечислен единый социальный налог		16	38 880
На начало квартала			-
За отчетный квартал (месяцы) дата, N платежного поручения <*>			38 880
январь	05.01.2006 N 5		17 000
февраль	05.01.2006 N 17		12 180
март	05.01.2006 N 45		9 700
Всего (стр. 12, 15, 16)		17	43 380
Задолженность за страхователем на конец отчетного периода		18	11 320

 <*> Перечисления единого социального налога подтверждаются
 копиями платежных документов за отчетный квартал.

РАСХОДЫ НА ЦЕЛИ ОБЯЗАТЕЛЬНОГО СОЦИАЛЬНОГО
 СТРАХОВАНИЯ С НАЧАЛА ГОДА

Таблица 3

Наименование статей	Код строк	Количество дней, выплат пособий, путевок	Расходы	
			всего	в т.ч. выплаты сверх установ- ленных норм лицам, постра- давшим от ра- диационных воздействий в случаях, уста- новленных за- конодательст- вом
1	2	3	4	5
ВЫПЛАТА ПОСОВИЙ				
По временной нетрудоспособности (число 3 случаев -----)	1	20	4500	-
По беременности и родам	2	<*>	-	-
По уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет	3	-	-	-
При рождении ребенка	4	-	-	X
Социальное пособие на погребение или возмещение стоимости гарантированного	5	-	-	-

перечня услуг по погребению				
Оплата дополнительных выходных дней по уходу за детьми-инвалидами	6	-	-	X
Единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности	7	-	-	X
Пособие при усыновлении ребенка	8	-	-	X
ИТОГО (стр. 1 - 8)	9	X	4500	-
ОЗДОРОВЛЕНИЕ ДЕТЕЙ Утверждено ассигнований на - 200_ год ----- (сумма)				
Детские оздоровительные лагеря	10	-	-	X
Санаторные оздоровительные лагеря круглогодичного действия	11	-	-	X
Детские санатории	12	-	-	X
Возмещение командировочных расходов лицам, сопровождающим детей в санаторные оздоровительные лагеря круглогодичного действия и детские санатории и обратно	13	-	-	X
	14	X	X	X
ИТОГО (стр. 10 - 14)	15	X	-	X

ВСЕГО РАСХОДОВ (стр. 15)	9, 16	X	4500	-
--------------------------	-------	---	------	---

 <*> Из них число оплаченных дней за счет средств федерального бюджета ().

Раздел III.
 ДЛЯ СТРАХОВАТЕЛЕЙ, УПЛАЧИВАЮЩИХ СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ
 НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ СОЦИАЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ
 ОТ НЕСЧАСТНЫХ СЛУЧАЕВ НА ПРОИЗВОДСТВЕ
 И ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ ЗАБОЛЕВАНИЙ

Таблица 9

Среднесписочная численность работающих (чел.)		Выплаты в пользу работников на которые начисляются страховые взносы			на которые не начисляются страховые взносы	Размер страхового тарифа в соответствии с классом профессионального риска (%)	Скидка к страховому тарифу (%)	Надбавка к страховому тарифу		Размер страхового тарифа с учетом скидки (надбавки) (%) (заполняется с двумя десятичными знаками после запятой)
		всего	в т.ч. выплаты в пользу работающих инвалидов	дата установления				процент (%)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
49	-	Всего за отчетный период	1 300 000	-	-	1,70	-	-	-	1,70
		За отчетный квартал (месяцы)		-						
		январь	420 000	-						
		февраль	455 000	-						
		март	425 000	-						

РАСЧЕТЫ ПО СРЕДСТВАМ ОБЯЗАТЕЛЬНОГО СОЦИАЛЬНОГО
 СТРАХОВАНИЯ ОТ НЕСЧАСТНЫХ СЛУЧАЕВ НА ПРОИЗВОДСТВЕ
 И ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ ЗАБОЛЕВАНИЙ

Таблица 10

	Код строк	Сумма
1	2	3
Задолженность за страхователем на начало года	1	7 000
Начислено страховых взносов	2	22 100
На начало квартала		
За отчетный квартал (месяцы)		
январь		
февраль		
март		
Начислено взносов по результатам проверок	3	-
Не принято к зачету расходов исполнительным органом Фонда	4	-
Начислено взносов страхователем за прошлые годы	5	-
Получено от исполнительного органа Фонда на банковский счет	6	-
Всего следует к платежу (стр. 1 - 6)	7	29 100
Задолженность за исполнительным органом Фонда на конец отчетного периода	8	14 775

	Код строк	Сумма
1	2	3
Задолженность за исполнительным органом Фонда на начало года	9	-
Расходы по обязательному социальному страхованию	10	22 000
На начало квартала		
За отчетный квартал (месяцы)		
январь		
февраль		
март		
Перечислено страхователем	11	21 875
На начало квартала		
За отчетный квартал (месяцы) дата, N пл. поручения		
январь		
февраль		
март		
Списано	12	-
Всего (стр. 9 - 12)	13	43 875
Задолженность за страхователем на конец отчетного периода	14	-
в том числе недоимка	15	-

РАСХОДЫ ПО ОБЯЗАТЕЛЬНОМУ СОЦИАЛЬНОМУ
СТРАХОВАНИЮ ОТ НЕСЧАСТНЫХ СЛУЧАЕВ НА ПРОИЗВОДСТВЕ
И ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ ЗАБОЛЕВАНИЙ С НАЧАЛА ГОДА

Таблица 11

Наименование статей	Код строк	Количество дней	Сумма
1	2	3	4
Пособия по временной нетрудоспособности в связи с несчастными случаями на производстве, всего:	1	22	22 000
в том числе пострадавшим на другом предприятии	2	-	-
Пособия по временной нетрудоспособности в связи с профессиональными заболеваниями, всего:	3	-	-
в том числе пострадавшим на другом предприятии	4	-	-
Оплата отпуска для санаторно-курортного лечения застрахованным (сверх ежегодного оплачиваемого отпуска, установленного законодательством РФ), всего:	5	-	-
в том числе пострадавшим на другом предприятии	6	-	-
Финансирование предупредительных мер по сокращению производственного травматизма и профзаболеваний	7	X	-
	8	X	X
Всего расходов (сумма стр. 1, 3, 5, 7, 8)	9	X	22 000

ЧИСЛЕННОСТЬ ПОСТРАДАВШИХ (ЗАСТРАХОВАННЫХ)
ПО СТРАХОВЫМ СЛУЧАЯМ, ПРОИЗОШЕДШИМ (ВПЕРВЫЕ
УСТАНОВЛЕННЫМ) В ОТЧЕТНОМ ПЕРИОДЕ (ЧЕЛОВЕК)

Таблица 12

Наименование показателей	Код строк	Численность пострадавших
1	2	3
По несчастным случаям	1	2
в том числе со смертельным исходом	2	-
По профессиональным заболеваниям	3	-
ВСЕГО пострадавших (стр. 1, 3)	4	2
в том числе пострадавших (застрахованных) по случаям, закончившимся только временной нетрудоспособностью	5	2

15 апреля 6
М.П. "----" ----- 200- г.

Руководитель предприятия _____
Васильев А.И. Васильев
(подпись) (Ф.И.О.)

Главный бухгалтер _____
Борисова О.В. Борисова
(подпись) (Ф.И.О.)

Борисова О.В., тел. 123-45-67

(фамилия, имя, отчество и телефон исполнителя)

Если вы работаете на упрощенной системе налогообложения или платите единый налог на вмененный доход, тогда вместо разд. I заполните разд. II. Плюс к этому в Фонд социального страхования также нужно представить разд. III.

Обратите внимание: фирмы и предприниматели на спецрежиме не обязаны платить взносы на обязательное социальное страхование. Но это можно делать в добровольном порядке. Смысл таких платежей в следующем. Дело в том, что получить пособия за счет Соцстраха "упрощенцы" и фирмы на ЕНВД могут лишь в размере 1 МРОТ (ст. 2 Федерального закона от 31 декабря 2002 г. N 190-ФЗ). Напомним, что до сентября 2005 г. минимальный размер оплаты труда равен 720 руб., после 1 сентября 2005 г. - 800 руб., с 1 мая 2006 г. - 1100 руб. Сумму, превышающую 1 МРОТ, фирма выплачивает сотрудникам за счет своих средств.

Однако, если фирма будет платить в Фонд ежемесячные взносы по ставке 3 процента, тогда всю сумму пособия будет оплачивать ФСС. Взносы начисляют на те же выплаты, что и единый социальный налог. Как заполнить разд. II ведомости, покажет пример.

Пример. В отчетном году ООО "Пассив" продолжает использовать упрощенную систему налогообложения.

За I квартал работникам фирмы была начислена заработная плата в сумме 45 000 руб., в том числе:

- за январь - 14 000 руб. (выплачена в феврале);
- за февраль - 16 000 руб. (выплачена в марте);
- за март - 15 000 руб. (выплачена в апреле).

Среднесписочная численность работников "Пассива" составила 10 человек, в том числе 8 женщин. Зарботную плату работникам "Пассив" выплачивает 10-го числа каждого месяца.

Независимо от того, платит "Пассив" взносы на социальное страхование в ФСС или нет, табл. 4 расчетной ведомости будет заполнена одинаково в том и другом случае.

Напомним, что если фирма использует упрощенную систему налогообложения, то доходы и расходы она учитывает кассовым методом. Поэтому в графе 3 табл. 4 нужно указать сумму заработной платы, которую "Пассив" выплатил работникам в период с 1 января по 31 марта. В нашем случае это 30 000 руб. (14 000 + 16 000).

В табл. 5 указывают суммы пособий, выплаченных за счет средств ФСС.

Остаток задолженности "Пассива" по взносам в ФСС на начало года составил 600 руб. (строка 1 табл. 5).

30 марта на расчетный счет "Пассива" от ФСС поступили деньги на выплату пособий по государственному социальному страхованию в размере 14 000 руб. (эту сумму указывают по строке 2 табл. 5).

В I квартале "Пассив" оплатил расходы на цели государственного социального страхования на общую сумму 20 200 руб., в том числе:

- в январе - 8145 руб., в том числе:
 - пособие по беременности и родам в размере 7845 руб. (эту сумму указывают по строке 2 табл. 6);
 - единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности, в размере 300 руб. (эту сумму указывают по строке 7 табл. 6);
- в феврале было выплачено пособие на погребение в размере 1000 руб. (эту сумму указывают по строке 5 табл. 6);
- в марте - 8700 руб., в том числе:
 - пособие при рождении ребенка в размере 8000 руб. (эту сумму указывают по строке 4 табл. 6);

пособие по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет за 1 месяц в размере 700 руб. (эту сумму указывают по строке 3 табл. 6).

Средства на оздоровление детей в I квартале не выделялись, поэтому в строках 10 - 14 поставят прочерки.

Кроме того, в течение I квартала ООО "Пассив" выплатило троим работникам пособия по временной нетрудоспособности за 37 дней на общую сумму 3355 руб., в том числе:

- в январе за 14 дней нетрудоспособности - 1320 руб.;
- в феврале за 19 дней нетрудоспособности - 1640 руб.;
- в марте за 4 дня нетрудоспособности - 395 руб.

Ситуация 1. "Пассив" не платит взносы на страхование в ФСС

В этом случае в I квартале "Пассив" может выплатить пособия по временной нетрудоспособности за счет средств ФСС только в сумме 1534 руб., в том числе:

- за январь - 589 руб. (800 руб. : 19 р. д. x 14 дн. нетрудоспособности);
- за февраль - 800 руб. (800 руб. : 19 р. д. x 19 дн. нетрудоспособности);
- за март - 145 руб. (800 руб. : 22 р. д. x 4 дн. нетрудоспособности).

Сумму 1534 руб. указывают в строке 1 таблицы 6.

Общая сумма выплат за счет средств ФСС в I квартале составила 19 379 руб. ($8145 + 1000 + 8700 + 1534$). Эту сумму нужно указать в итоговых строках 9 и 16 табл. 6.

Эту же сумму нужно указать в строке 6 табл. 5.

В январе "Пассив" погасил задолженность перед Фондом в размере 600 руб. за прошлый год.

Эту сумму нужно указать в строке 7 табл. 5.

Вот как нужно заполнить расчетную ведомость на основании этих данных:

Раздел II.
ДЛЯ СТРАХОВАТЕЛЕЙ-НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ,
ПРИМЕНЯЮЩИХ СПЕЦИАЛЬНЫЕ РЕЖИМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Шифр <*>

0	1	1
---	---	---

Таблица 4

Наименование	Код строк	Всего с начала года
1	2	3
Среднесписочная численность работающих (чел.)	1	10
в том числе: женщин	2	8
Выплаты в пользу работников	3	30 000

РАСЧЕТЫ ПО СРЕДСТВАМ ФОНДА СОЦИАЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ

Таблица 5

	Код строк	Сумма
1	2	3
Задолженность за страхователем на начало года	1	600
Получено от исполнительного органа Фонда на банковский счет для обеспечения выплат на цели обязательного социального страхования	2	14 000
Всего (стр. 1, 2)	3	14 600
Задолженность за исполнительным органом Фонда на конец отчетного периода	4	5 379

	Код строк	Сумма
1	2	3
Задолженность за исполнительным органом Фонда на начало года	5	-
Расходы на цели обязательного социального страхования	6	19 379
Перечислено страхователем	7	600
Всего (стр. 5 - 7)	8	19 979
Задолженность за страхователем на конец отчетного периода	9	-

 <*> 011 - единый налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения;
 021 - единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
 032 - единый сельскохозяйственный налог.

РАСХОДЫ НА ЦЕЛИ ОБЯЗАТЕЛЬНОГО СОЦИАЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ
 С НАЧАЛА ГОДА

Таблица 6

Наименование статей	Код строк	Количество дней, выплат пособий, путевок	Расходы	
			всего	в т.ч. выплаты сверх установленных норм лицам, пострадавшим от радиационных воздействий в случаях, установленных законодательством
1	2	3	4	5
ВЫПЛАТА ПОСОВИЙ				
По временной нетрудоспособности (число 3 случаев -----)	1	37	1 534	-
По беременности и родам	2	25 <*>	7 845	-
По уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет	3	1	700	-
При рождении ребенка	4	1	8 000	X

Социальное пособие на погребение или возмещение стоимости гарантированного перечня услуг по погребению	5	1	1 000	-
Оплата дополнительных выходных дней по уходу за детьми-инвалидами	6	-	-	X
Единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности	7	1	300	X
Пособие при усыновлении ребенка	8	-	-	X
ИТОГО (стр. 1 - 8)	9	X	19 379	-
ОЗДОРОВЛЕНИЕ ДЕТЕЙ				
Утверждено ассигнований на 200__ год _____ (сумма)				
Детские оздоровительные лагеря	10	-	-	X
Санаторные оздоровительные лагеря круглогодичного действия	11	-	-	X
Детские санатории	12	-	-	X
Возмещение командировочных расходов лицам, сопровождающим детей в санаторные оздоровительные лагеря круглогодичного действия и детские санатории и обратно	13	-	-	X
	14	X	X	X

ИТОГО (стр. 10 - 14)	15	X	-	X
ВСЕГО РАСХОДОВ (стр. 9, 15)	16	X	19 379	-

 <*> Из них число оплаченных дней за счет средств федерального бюджета (_____).

СВЕДЕНИЯ О ПУТЕВКАХ

Таблица 7

Виды путевок	Код строк	Остаток путевок на начало года		Получено от отделения (филиала) Фонда		Приобретено от других организаций		Выдано путевок с начальными сроками отчетного периода		Возвращено путевок отделению (филиалу)		Остаток путевок на конец отчетного периода	
												гр. 3 + 5 + 7 - 9 - 11	гр. 4 + 6 + 8 - 10 - 12
		кол.	сумма	кол.	сумма	кол.	сумма	кол.	сумма	кол.	сумма	кол.	сумма
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Детские оздоровительные лагеря	1					X	X						
Санаторные оздоровительные лагеря круглогодичного действия	2												
Детские санатории	3												
ВСЕГО (стр. 1 - 3)	4												

РАСШИФРОВКА ВЫПЛАТ, ПРОИЗВЕДЕННЫХ СВЕРХ УСТАНОВЛЕННЫХ
 НОРМ ЛИЦАМ, ПОСТРАДАВШИМ ОТ РАДИАЦИОННЫХ ВОЗДЕЙСТВИЙ
 В СЛУЧАЯХ, УСТАНОВЛЕННЫХ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВОМ

Таблица 8

Наименование статей	Код строк	Всего		В том числе									
				Чернобыль- ская АЭС		ПО "Маяк"		Семипала- тинский по- лигон		Подразделе- ния особого риска		Иные слу- чай, уста- новленные законода- тельством	
		число полу- чате- лей	рас- ходы (сум- ма)	число полу- чате- лей	рас- ходы (сум- ма)	число полу- чате- лей	рас- ходы (сум- ма)	число полу- чате- лей	рас- ходы (сум- ма)	число полу- чате- лей	рас- ходы (сум- ма)	число полу- чате- лей	рас- ходы (сум- ма)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
По временной нетрудоспособности	1												
По беременности и родам	2												
По уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет	3												
Социальное пособие на погребение или возмещение стоимости гарантированного перечня услуг по погребению	4												
ВСЕГО (стр. 1 - 4)	5												

Ситуация 2. "Пассив" добровольно платит взносы на страхование в ФСС

В этом случае в I квартале "Пассив" может выплатить пособия по временной нетрудоспособности за счет средств ФСС в полной сумме.

Эта сумма составит 3355 руб.

Таким образом, общая сумма выплат за счет средств Фонда социального страхования в I квартале составит:

$8145 + 1000 + 8700 + 3355 = 21\,200$ руб., в том числе:

- 8145 руб. - пособие по беременности и родам, а также единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в ранние сроки беременности;
- 1000 руб. - пособие на погребение;
- 8700 руб. - пособие при рождении ребенка и пособие по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет.

Эту сумму нужно указать в итоговых строках 9 и 16 табл. 6. Эти же данные нужно указать в строке 6 табл. 5.

Так как фирма денег на оздоровление детей не тратила, то в строках 10 - 14 нужно поставить прочерк. Также прочерк ставится и в строке 15 таблицы.

В I квартале "Пассив" перечислил взносы в ФСС в сумме 900 руб., в том числе:

- за январь - 420 руб. (14 000 руб. x 3%);

- за февраль - 480 руб. (16 000 руб. x 3%).

В январе "Пассив" погасил задолженность перед Фондом за прошлый год в размере 600 руб.

Таким образом, всего за I квартал было перечислено в ФСС:

600 + 900 = 1500 руб., в том числе:

- 600 руб. - доплата взносов за прошедший год;

- 900 руб. - взносы за I квартал текущего года.

Начисления за I квартал составили:

(14 000 руб. + 16 000 руб. + 15 000 руб.) x 3% = 1350 руб.

Причем из этой суммы в I квартале остались неоплаченными взносы за март в сумме 450 руб. (15 000 руб. x 3%). Их фирма оплатила в апреле.

В связи с этим в расчет за I квартал фирма их включать не будет. Мартовские взносы будут участвовать в следующем расчете - за полугодие.

Следовательно, по строке 4 задолженность за ФСС на конец квартала составит:

21 000 + 1500 - 14 600 = 8100 руб., в том числе:

- 21 200 руб. - общая сумма выплат за счет средств ФСС;

- 1500 руб. - сумма, перечисленная в ФСС;

- 14 600 руб. - остаток задолженности фирмы перед ФСС на начало года и сумма средств, полученная в текущем году от Фонда.

Вот как нужно заполнить расчетную ведомость на основании этих данных:

Раздел II.

ДЛЯ СТРАХОВАТЕЛЕЙ-НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ,
ПРИМЕНЯЮЩИХ СПЕЦИАЛЬНЫЕ РЕЖИМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Шифр <*>

0	1	1
---	---	---

Таблица 4

Наименование	Код строк	Всего с начала года
1	2	3
Среднесписочная численность работающих (чел.)	1	10
в том числе: женщин	2	8
Выплаты в пользу работников	3	30 000

РАСЧЕТЫ ПО СРЕДСТВАМ ФОНДА СОЦИАЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ

Таблица 5

	Код строк	Сумма
1	2	3
Задолженность за страхователем на начало года	1	600
Получено от исполнительного органа Фонда на банковский счет для обеспечения выплат на цели обязательного социального страхования	2	14 000
Всего (стр. 1, 2)	3	14 600
Задолженность за исполнительным органом Фонда на конец отчетного периода	4	5 379

	Код строк	Сумма
1	2	3
Задолженность за исполнительным органом Фонда на начало года	5	-
Расходы на цели обязательного социального страхования	6	19 379
Перечислено страхователем	7	1 500
Всего (стр. 5 - 7)	8	19 379
Задолженность за страхователем на конец отчетного периода	9	-

 <*> 011 - единый налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения;
 021 - единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
 032 - единый сельскохозяйственный налог.

РАСХОДЫ НА ЦЕЛИ ОБЯЗАТЕЛЬНОГО СОЦИАЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ
С НАЧАЛА ГОДА

Таблица 6

Наименование статей	Код строк	Количество дней, выплат пособий, путевок	Расходы	
			всего	в т.ч. выплаты сверх установ- ленных норм лицам, постра- давшим от ра- диационных

				воздействий в случаях, уста- новленных за- конодательст- вом
1	2	3	4	5
ВЫПЛАТА ПОСОБИЙ				
По временной нетрудоспособности (число 3 случаев -----)	1	37	1 534	-
По беременности и родам	2	25 <*>	7 845	-
По уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет	3	1	500	-
При рождении ребенка	4	1	8 000	X
Социальное пособие на погребение или возмещение стоимости гарантированного перечня услуг по погребению	5	1	1 000	-
Оплата дополнительных выходных дней по уходу за детьми-инвалидами	6	-	-	X
Единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности	7	1	300	X
Пособие при усыновлении ребенка	8	-	-	X
ИТОГО (стр. 1 - 8)	9	X	19 379	-
ОЗДОРОВЛЕНИЕ ДЕТЕЙ				

Утверждено ассигнований на 200_ год _____ (сумма)				
Детские оздоровительные лагеря	10	-	-	X
Санаторные оздоровительные лагеря круглогодичного действия	11	-	-	X
Детские санатории	12	-	-	X
Возмещение командировочных расходов лицам, сопровождающим детей в санаторные оздоровительные лагеря круглогодичного действия и детские санатории и обратно	13	-	-	X
	14	X	X	X
ИТОГО (стр. 10 - 14)	15	X	-	X
ВСЕГО РАСХОДОВ (стр. 9, 15)	16	X	19 379	-

 <*> Из них число оплаченных дней за счет средств федерального бюджета (_____).

СВЕДЕНИЯ О ПУТЕВКАХ

Таблица 7

Виды путевок	Код строк	Остаток путевок на начало года	Получено от отделения (филиала) Фонда	Приобретено от других организаций	Выдано путевок с начальными сроками отчетного	Возвращено путевок отделению (филиалу)	Остаток путевок на конец отчетного периода

								периода				гр. 3 + 5 + 7 - 9 - 11	гр. 4 + 6 + 8 - 10 - 12
		кол.	сумма	кол.	сумма	кол.	сумма	кол.	сумма	кол.	сумма	кол.	сумма
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Детские оздоровительные лагеря	1					X	X						
Санаторные оздоровительные лагеря круглогодичного действия	2												
Детские санатории	3												
ВСЕГО (стр. 1 - 3)	4												

РАСШИФРОВКА ВЫПЛАТ, ПРОИЗВЕДЕННЫХ СВЕРХ УСТАНОВЛЕННЫХ
НОРМ ЛИЦАМ, ПОСТРАДАВШИМ ОТ РАДИАЦИОННЫХ ВОЗДЕЙСТВИЙ
В СЛУЧАЯХ, УСТАНОВЛЕННЫХ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВОМ

Таблица 8

Наименование статей	Код строк	Всего		В том числе									
				Чернобыль- ская АЭС		ПО "Маяк"		Семипала- тинский по- лигон		Подразделе- ния особого риска		Иные слу- чай, уста- новленные законода- тельством	
		число полу- чате- лей	рас- ходы (сум- ма)	число полу- чате- лей	рас- ходы (сум- ма)	число полу- чате- лей	рас- ходы (сум- ма)	число полу- чате- лей	рас- ходы (сум- ма)	число полу- чате- лей	рас- ходы (сум- ма)	число полу- чате- лей	рас- ходы (сум- ма)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
По временной нетрудоспособности	1												
По беременности и родам	2												

По уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет	3												
Социальное пособие на погребение или возмещение стоимости гарантированного перечня услуг по погребению	4												
ВСЕГО (стр. 1 - 4)	5												

Расчет по форме N 4а-ФСС РФ

Если фирмы-"спецрежимники" уплачивают взносы в ФСС в добровольном порядке, кроме формы N 4-ФСС РФ они должны представлять в Фонд отчет по форме N 4а-ФСС РФ.

Эта форма утверждена Постановлением ФСС РФ от 25 апреля 2003 г. N 46.

Сдать отчет фирма должна в те же сроки, что и форму N 4-ФСС РФ, то есть до 15-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

Как заполнить эту форму, покажет пример.

Пример. ООО "Пассив" применяет "упрощенку".

С июля фирма перешла на уплату добровольных взносов. Таким образом, за III квартал бухгалтер "Пассива" может выплатить пособия по временной нетрудоспособности за счет средств ФСС в полном объеме.

В III квартале работникам начислена зарплата в сумме 110 000 руб., в том числе:

- в июле - 30 000 руб.;
- в августе - 40 000 руб.;
- в сентябре - 40 000 руб.

С этих выплат бухгалтер начислил взносы в ФСС в размере 3300 руб. (110 000 руб. x 3%), в том числе:

- в июле - 900 руб. (30 000 руб. x 3%);
- в августе - 1200 руб. (40 000 руб. x 3%);
- в сентябре - 1200 руб. (40 000 руб. x 3%).

Среднесписочная численность "Пассива" за III квартал - 10 человек.

В III квартале бухгалтер "Пассива" перечислил взносы в сумме 2100 руб. (в августе - 900 руб., в сентябре - 1200 руб.). В августе одному из работников было выплачено пособие по временной нетрудоспособности в сумме 2000 руб. за 15 дней болезни.

Обратите внимание: в строке 12 отражают сумму строк 8, 9 и 11. Далее из строки 6 вычитают показатель строки 12. Положительную разницу нужно вписать в строку 13. Это долг фирмы перед Фондом. Отрицательную разницу нужно показать по строке 7. Это задолженность ФСС перед фирмой.

За данный период выплат по временной нетрудоспособности в связи с материнством у фирмы не было.

Бухгалтер "Пассива" заполнит форму N 4а-ФСС РФ так:

Форма-4а ФСС РФ

Составляется и представляется
ежеквартально нарастающим
итогом не позднее 15 числа
месяца, следующего за истекшим
кварталом, в исполнительный
орган Фонда по месту
регистрации.
Заполняется в рублях и копейках.

ОТЧЕТ
ПО СТРАХОВЫМ ВЗНОСАМ, ДОБРОВОЛЬНО УПЛАЧИВАЕМЫМ
В ФОНД СОЦИАЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ОТДЕЛЬНЫМИ КАТЕГОРИЯМИ СТРАХОВАТЕЛЕЙ

9 месяцев 6
за ----- 200- г.

Общество с ограниченной ответственностью "Пассив"

Полное наименование страхователя/Ф.И.О.
физического лица

Коды

Адрес -----	ОГРН	1037725314038
	ИНН	7721725685
	ИМНС	7721
	КПП	772101001

113182, г. Москва, ул. Широкая, д. 2

15.10.2006

Регистрационный номер (код) Страхователя

1891

Дата представления -----

Дата принятия -----

РАЗДЕЛ I

ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ КАТЕГОРИЙ СТРАХОВАТЕЛЕЙ-РАБОТОДАТЕЛЕЙ,
УПЛАЧИВАЮЩИХ В ДОБРОВОЛЬНОМ ПОРЯДКЕ СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ
НА СОЦИАЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ РАБОТНИКОВ НА СЛУЧАЙ
ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ

Таблица 1

	Код строк	
1	2	3
Среднесписочная численность работающих с начала года (всего), чел.	1	10
Выплаты в пользу работающих с начала года (всего)	2	110 000
в том числе за отчетный квартал (месяцы)	3	110 000
июль	4	30 000
август	5	40 000
сентябрь	6	40 000

РАСЧЕТЫ ПО ДОБРОВОЛЬНЫМ СТРАХОВЫМ ВЗНОСАМ

Таблица 2

	Код строк	Сумма		Код строк	Сумма
1	2	3	1	2	3
Задолженность за страхователем на начало года	1	-	Задолженность за исполнительным органом Фонда на начало года	8	-
Начислено страховых взносов			Зачтено расходов по временной нетрудоспособности <*>		
На начало квартала	-				

Задолженность за страхователем на конец отчетного периода	13	-
---	----	---

1
<*> Количество случаев -----
15
количество дней -----
<*> Перечисления страховых взносов подтверждаются копиями
платежных документов за отчетный квартал.

РАЗДЕЛ II

ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ КАТЕГОРИЙ СТРАХОВАТЕЛЕЙ, ДОБРОВОЛЬНО
УПЛАЧИВАЮЩИХ СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ НА СОЦИАЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ
НА СЛУЧАЙ ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ
И В СВЯЗИ С МАТЕРИНСТВОМ

Таблица 3

		Код строк	Сумма			Код строк	Сумма
1		2	3	1		2	3
Доходы для начисления страховых взносов, всего		1	-	Сумма уплаченных страховых взносов, всего <*>		2	-
в том числе за отчетный квартал				в том числе за отчетный квартал			

<*> Перечисления страховых взносов подтверждаются копиями
платежных документов за отчетный квартал.

РАСЧЕТЫ СО СТРАХОВАТЕЛЕМ

Таблица 4

	Код строк	Сумма		Код строк	Сумма
1	2	3	1	2	3
Получено от исполнительного органа Фонда на цели обязательного социального страхования	1	-	Выплата на цели обязательного социального страхования, всего	3	-
Задолженность за исполнительным органом Фонда на конец отчетного периода	2	-	Задолженность за страхователем на конец отчетного периода	4	-

РАСШИФРОВКА ВЫПЛАТ НА ЦЕЛИ ОБЯЗАТЕЛЬНОГО СОЦИАЛЬНОГО
СТРАХОВАНИЯ С НАЧАЛА ГОДА

Таблица 5

Наименование статей	Код строк	Количество дней, вып- лат пособий	Выплата пособий	
			всего	в том числе выплаты сверх установленных норм лицам, пострадавшим от радиацион- ных воздейст- вий в случа- ях, установ- ленных зако- нодательством
1	2	3	4	5
По временной нетрудоспособности (число случаев __)	1	-	-	-

По беременности и родам	2	<*>	-	-
По уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет	3	-	-	-
При рождении ребенка	4	-	-	X
Единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности	5	-	-	X
Пособие при усыновлении ребенка	6	-	-	X
ВСЕГО РАСХОДОВ (стр. 1 - 6)	7	X	-	-

 <*> Из них число оплаченных дней за счет средств Федерального бюджета (_____).

РАСШИФРОВКА ВЫПЛАТ, ПРОИЗВЕДЕННЫХ СВЕРХ
 УСТАНОВЛЕННЫХ НОРМ ЛИЦАМ, ПОСТРАДАВШИМ
 ОТ РАДИАЦИОННЫХ ВОЗДЕЙСТВИЙ В СЛУЧАЯХ,
 УСТАНОВЛЕННЫХ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВОМ

Таблица 6

Наименование статей	Код строк	Всего		В том числе									
				Чернобыльская АЭС		ПО "Маяк"		Семипалатинский полигон		Подразделения особого риска		Иные случаи, установленные законодательством	
		число получателей	расходы (сумма)	число получателей	расходы (сумма)	число получателей	расходы (сумма)	число получателей	расходы (сумма)	число получателей	расходы (сумма)	число получателей	расходы (сумма)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
По временной нетрудоспособности	1												

По беременности и родам <*>	2												
По уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет <*>	3												
ВСЕГО (стр. 1 - 3)	4												

 <*> Строки 2 и 3 заполняются страхователями, добровольно уплачивающими страховые взносы на социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством.

15 октября 6
 М.П. "---" ----- 200- г.

Васильев А.И. Васильев
 Руководитель -----
 (физическое лицо) (подпись) (Ф.И.О.)

Борисова О.В. Борисова
 Главный бухгалтер -----
 (физическое лицо) (подпись) (Ф.И.О.)

Борисова О.В., тел. 123-45-67

 (фамилия, имя, отчество
 и телефон исполнителя)

Отчет об использовании взносов по "травме"

Обратите внимание: законодательство позволяет фирмам за счет средств ФСС оплатить мероприятия по сокращению травматизма. К таким мероприятиям относятся:

- обязательные периодические медицинские осмотры работников, которые работают во вредных и опасных условиях труда;
- профилактическое санаторно-курортное оздоровление работников, занятых на работах с вредными и опасными производственными факторами;
- покупку сертифицированных средств индивидуальной защиты;
- аттестацию рабочих мест по условиям труда и сертификацию работ по охране труда;
- покупку приборов контроля за состоянием условий труда.

На оплату этих мероприятий фирма может потратить до 20 процентов взносов, перечисленных ею на обязательное страхование от несчастных случаев в 2005 г. Об этом говорится в ст. 14 Федерального закона от 22 декабря 2005 г. N 173-ФЗ "О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2006 год".

Деньги на предупредительные меры Фонд не выдает фирме. Просто на эту сумму она уменьшает свои взносы по "травме". Чтобы воспользоваться этими деньгами, фирма должна подать заявление в региональное отделение ФСС, в котором она состоит на учете.

К заявлению нужно приложить:

- план проведения страхователем предупредительных мер на год;
- документы, обосновывающие необходимость финансирования предупредительных мер;
- план финансирования предупредительных мер.

В течение 15 дней с момента подачи заявления территориальное отделение ФСС должно принять решение, финансировать или нет предупредительные мероприятия.

Если Фонд вам отказал, тогда уменьшить платежи на предупредительные мероприятия вы не вправе. Если же вы получили разрешение от ФСС, вам нужно будет отчитаться по сумме, на которую Фонд вам разрешил снизить платежи. Сделать это нужно по форме, утвержденной Постановлением Фонда социального страхования РФ от 27 марта 2003 г. N 33 (Приложение 1).

Сдать отчет нужно вместе с расчетной ведомостью по форме N 4-ФСС РФ не позднее 15-го числа месяца, который следует за прошедшим кварталом. В отчете следует указать:

- наименование мер по предупреждению травматизма и профзаболеваний (например, периодические медицинские осмотры, покупка средств индивидуальной защиты, приобретение приборов контроля за состоянием условий труда и т.д.);
- сумму планируемых расходов, согласованную с Фондом (общую и за отчетный период - квартал, полугодие, 9 месяцев и год);
- сумму, которая была фактически потрачена фирмой на эти цели;
- перечень документов, которые подтверждают расходы фирмы на профилактику травматизма и профзаболеваний (номера и даты договоров, накладных, актов сдачи-приемки, платежных поручений).

Как заполнить отчет, рассмотрим на примере.

Пример. За прошлый год ООО "Пассив" уплатило взносы по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний в сумме 20 000 руб.

В текущем году "Пассив" направил в отделение Соцстраха заявление, перечень и план предупредительных мероприятий по сокращению производственного травматизма на год.

По плану "Пассив" в течение этого года проводит периодические медицинские осмотры своих работников. Фонд разрешил фирме направить на финансирование медицинских осмотров за счет средств ФСС 4000 руб. (20 000 руб. x 20%).

В течение первого полугодия на медицинские осмотры "Пассив" израсходовал 15 900 руб. Из них 2000 руб. (4000 руб. : 4 кв. x 2 кв.) фирма засчитывает в счет уплаты взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний за первое полугодие.

Отчет за первое полугодие бухгалтер "Пассива" заполнит так:

(Заполняется страхователями
и представляется
в исполнительные органы
Фонда социального страхования
Российской Федерации по месту
регистрации одновременно
с расчетной ведомостью
по средствам Фонда
социального страхования
Российской Федерации
(форма 4-ФСС РФ))

ОТЧЕТ
ОБ ИСПОЛЬЗОВАНИИ СУММ СТРАХОВЫХ
ВЗНОСОВ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ СОЦИАЛЬНОЕ
СТРАХОВАНИЕ ОТ НЕСЧАСТНЫХ СЛУЧАЕВ НА ПРОИЗВОДСТВЕ
И ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ ЗАБОЛЕВАНИЙ НА ФИНАНСИРОВАНИЕ
ПРЕДУПРЕДИТЕЛЬНЫХ МЕР ПО СОКРАЩЕНИЮ
ПРОИЗВОДСТВЕННОГО ТРАВМАТИЗМА
И ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ ЗАБОЛЕВАНИЙ
полугодие
ЗА ----- 2005 ГОДА

ООО "Пассив", г. Москва, ул. Широкая, д. 2, рег. N 1891

(наименование страхователя, адрес,
регистрационный номер)

Таблица N 1

N п/п	Наименование предупреди- тельных мер	Планируемые расходы, согласованные с ре- гиональным отделе- нием Фонда (руб.)		Фактически израсходи- вано (руб.)	Наименование документов, подтверждаю- щих произве- денные расхо- ды (руб.)
		всего	в том числе на отчетный период <*>		
1	2	3	4	5	6

1	Периодические медицинские осмотры	4000	2000	4000	Акт от 29.04.2005 N 48, п/п N 121 Акт от 13.05.2005 N 65, п/п N 280 Акт от 10.06.2005 N 79, п/п N 375
	Итого	4000	2000	2000	

<*> Нарастающим итогом с начала года.

Таблица N 2

N п/п	Число застрахованных, подлежащих периодическому медицинскому осмотру в 2005 году (чел.) <*>	Число застрахованных, прошедших периодический медицинский осмотр за счет страховых взносов (чел.)	Число застрахованных, которым рекомендовано санаторно-курортное оздоровление по результатам предварительных медицинских осмотров в 2005 году (чел.) <*>	Число застрахованных, прошедших санаторно-курортное оздоровление за счет страховых взносов (чел.)	Количество рабочих мест, всего (раб. мест)	Количество рабочих мест, на которых необходимо проведение аттестации рабочих мест по условиям труда (раб. мест) <*>	Количество рабочих мест, на которых проведена аттестация рабочих мест по условиям труда за счет страховых взносов (раб. мест)	Количество приобретенных приборов контроля за состоянием условий труда (шт.)		Проведение сертификации работ по охране труда
								все-го <*>	в том числе за счет страховых взносов (шт.)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	23	12	-	-	23	-	-	-	-	-

Иванов

В.П. Иванов

Руководитель	----- (подпись)	----- (Ф.И.О.)
Главный бухгалтер	----- Петрова (подпись)	----- М.И. Петрова (Ф.И.О.)

14 июля
 "___" ----- 2005 год

М.П.

М.И. Петрова,
 (095) 236-48-56
 Ф.И.О. исполнителя, тел. N -----

 <*> За счет всех источников финансирования.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ

Для каждого налога установлен свой срок подачи декларации.

Если вы пропустите этот срок, налоговики вас оштрафуют. Это предусмотрено ст. 119 Налогового кодекса.

Обратите внимание: с 2006 г. инспекторы получили право взыскивать штрафы в бесспорном порядке. Правда, сумма штрафа ограничена. Для фирм она не может превышать 50 000 руб. по каждому неуплаченному налогу, для предпринимателей 5000 руб. - иначе действует уже судебный порядок.

Размер штрафа зависит от суммы налога по декларации. До тех пор, пока фирма декларацию не представила, налоговики могут взыскать с нее только минимальный размер штрафа (100 руб.) за просрочку не более чем на 180 дней (п. 1 ст. 119 НК РФ).

Однако если они это сделают, то лишат себя права взыскать более высокий штраф, когда фирма декларацию все-таки представит.

Именно поэтому налоговики применяют ст. 119 Налогового кодекса только после того, как фирма или предприниматель представят декларации с нарушением срока.

Размер штрафа зависит также от того, насколько вы опоздали с подачей декларации. Если задержка составила не более 180 дней, налоговая инспекция вправе оштрафовать вашу фирму на 5 процентов от суммы налога, подлежащей уплате (доплате) по декларации, за каждый полный или неполный месяц просрочки. При этом штраф не может быть меньше 100 руб. и больше 30 процентов от суммы налога по декларации (п. 1 ст. 119 НК РФ).

Пример. Фирма должна была подать декларацию по НДС за февраль не позднее 20 марта, но сделала это только 25 апреля. Таким образом, задержка составила два месяца: один полный (с 20 марта по 20 апреля) и один неполный (с 20 по 25 апреля).

По декларации фирма должна заплатить 10 000 руб. Следовательно, штраф составит 1000 руб. (10 000 руб. x 5% x 2 мес.).

Если же задержка составит более 180 дней, штраф будет больше: 30 процентов от суммы налога по декларации плюс 10 процентов от суммы налога за каждый полный или неполный месяц просрочки начиная со 181-го дня (п. 2 ст. 119 НК РФ).

Пример. Вернемся к предыдущему примеру и предположим, что фирма подала декларацию только 10 октября. 180 дней истекли 16 сентября.

Между этой датой и 10 октября - один неполный месяц.

Поэтому штраф составит 4000 руб. (10 000 руб. x 30% + 10 000 руб. x 10% x 1 мес.).

Кроме того, за несвоевременную подачу декларации налоговики могут оштрафовать должностных лиц фирмы (руководителя, главного бухгалтера) по ст. 15.5 Кодекса об административных правонарушениях. Штраф составит от 300 до 500 руб.

Если фирма задержит подачу декларации более чем на две недели, налоговая инспекция может приостановить операции по ее банковским счетам (п. 2 ст. 76 НК РФ).

Таков общий порядок наложения штрафа за несвоевременное представление декларации. Но если налоговики хотят оштрафовать вас по ст. 119 Налогового кодекса, не спешите с ними соглашаться. У вас есть возможность если не избежать штрафа, то по крайней мере уменьшить его размер.

Как это сделать, читайте ниже.

1. Вас могут оштрафовать по ст. 119 Налогового кодекса за задержку подачи только налоговой декларации. Налоговая декларация - это "письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога и (или) другие данные, связанные с исчислением и уплатой налога" (ст. 80 НК РФ).

На практике налоговой декларацией считается любой документ (независимо от его названия), в котором приведен расчет налога исходя из фактической налоговой базы за истекший период.

Но по некоторым налогам вы должны платить авансовые платежи, которые рассчитывают не от фактической налоговой базы, а как часть ранее уплаченного налога. Такой расчет налоговой декларацией не считается.

За просрочку подачи такого расчета вас тоже могут оштрафовать, но не по ст. 119, а по ст. 126 Налогового кодекса (сумма штрафа - 50 руб. за каждый непредставленный документ).

2. Если вы задержали подачу декларации на незначительный срок или, несмотря на просрочку, сам налог заплатили вовремя, обратите на это внимание суда. Он может расценить это как смягчающее обстоятельство и снизить сумму штрафа как минимум вдвое.

Пример. Государственное унитарное предприятие "УМ222/6" (Удорский район Республики Коми) незначительно задержало срок сдачи налоговой декларации по налогу на прибыль за I квартал. Сам налог предприятие заплатило вовремя. Тем не менее налоговая инспекция обратилась в суд, чтобы взыскать штраф - 64 365 руб.

Суд согласился, что ГУП нарушило закон и должно уплатить штраф. Но с учетом смягчающих обстоятельств снизил его сумму в 2 раза - до 32 182,5 руб. (Постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 28 января 2002 г. N А29-7560/01А).

Также вы можете просить суд признать смягчающими обстоятельствами болезнь главного бухгалтера, изменение правил представления деклараций, тяжелое финансовое положение фирмы и т.д.

Пример. ЗАО "Маяк" (Солнцевский район Ленинградской области) с опозданием подало налоговые декларации в инспекцию по месту нахождения своего филиала.

В суде представители "Маяка" объяснили, что задержка произошла из-за изменения правил подачи таких деклараций и длительной болезни главного бухгалтера. Суд счел это смягчающими обстоятельствами и снизил сумму штрафа вдвое - с 19 061 руб. до 9530,5 руб. (Постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 18 сентября 2001 г. N А56-13292/2001).

3. Оштрафовать фирму налоговики могут только в течение шести месяцев с того дня, как они обнаружили нарушение. Таким днем в данном случае является день, когда налоговая инспекция получила декларацию (Письмо МНС России от 28 сентября 2001 г. N ШС-6-14/734). Если налоговики пропустили шестимесячный срок, то штрафовать они уже не имеют права, а значит, судьи будут на вашей стороне.

Пример. 5 мая 2000 г. ООО "СЕАП" (г. Москва) сдало налоговую декларацию с опозданием. В декабре того же года (то есть более чем через 6 месяцев) инспекция обратилась в суд, чтобы взыскать с ООО штраф.

В суде налоговики утверждали, что отсчет 6 месяцев нужно вести с 10 июля 2000 г. - дня вынесения постановления о привлечении фирмы к ответственности.

Судьи с этим не согласились и отказали инспекции в иске (Постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 16 мая 2001 г. N КА-А40/2298-01).

4. На практике вызывает сложности вопрос: какой штраф должна заплатить фирма или предприниматель, если сумма налога по декларации равна нулю? Ведь по ст. 119 Налогового кодекса сумма штрафа исчисляется в процентном отношении к сумме налога, указанной в декларации. Если в строке "к уплате в бюджет" стоит "0", значит, штраф тоже должен равняться нулю.

Налоговики считают, что, поскольку в п. 1 ст. 119 Налогового кодекса установлена минимальная сумма штрафа 100 руб., на эту сумму и надо штрафовать, но только в том случае, если вы опоздали с подачей декларации менее чем на 180 дней (Письмо МНС России от 4 июля 2001 г. N 14-3-04/1279-Т890).

Часто случается, что бухгалтер фирмы получает документы, необходимые для расчета налога, с опозданием. По этой причине он задерживает сдачу декларации в налоговую инспекцию, так как просто не может ее правильно заполнить.

В этом случае советуем вам заполнить декларацию на основе имеющихся у вас данных и представить ее в налоговую инспекцию вовремя. Так как ответственность за неправильное заполнение декларации Налоговым кодексом не предусмотрена, то оштрафовать фирму не смогут. А впоследствии вы можете внести исправления в декларацию и сдать ее налоговикам.

Налог на доходы

Как известно, налог на доходы платить должен работник из собственного кармана. Фирма при этом выступает лишь налоговым агентом. Она обязана налог удержать из заработка сотрудника и перечислить в бюджет. Если этого не сделать, компанию накажут. Так, ее могут оштрафовать на 20 процентов от суммы неперечисленного налога (ст. 123 НК РФ). Однако и здесь есть свои нюансы.

Неустановленный штраф

Нередко контролеры путают, по какой статье Налогового кодекса и за что фирму следует наказывать. Поэтому зачастую штрафа можно с легкостью избежать.

Напомним, удержать и перечислить НДФЛ со всех доходов работника фирму как агента обязывает ст. 226 Налогового кодекса. Причем платежку на его перечисление бухгалтер должен отнести в банк в день, когда получает там деньги на зарплату. Если же фирма выплачивает сотруднику вознаграждение по итогам работы или компенсацию за использование личного автомобиля в служебных целях - на следующий день после того, как такой доход будет получен (п. 6 ст. 226 НК РФ).

Что будет, если вы не перечислите налог вовремя? Налоговики могут вас оштрафовать. Однако можете быть уверены, что их действия неправомерны. Ведь, установив такие правила, законодатели забыли предусмотреть наказание за их нарушение. Дело в том, что ст. 123 Налогового кодекса в этом случае не работает. Она предусматривает ответственность только за то, что налог не перечислен или перечислен не полностью. И все. Значит, если вы хоть и с опозданием, но уплатили его, штрафовать вас не за что.

Пример. В ходе проверки инспекторы обнаружили, что ЗАО "Светлана" не перечислило в установленный срок удержанные суммы подоходного налога. За это налоговая инспекция решила фирму оштрафовать по ст. 123 Налогового кодекса.

Фирма платить штраф отказалась, поэтому инспекторы обратились в суд. Однако ни первая, ни апелляционная инстанция налоговиков не поддержали. Тогда они направились в федеральный арбитражный суд с просьбой пересмотреть дело. Но и на этот раз судьи встали на сторону фирмы.

Как постановили арбитры, ст. 123 Кодекса не предусматривает ответственности за то, что фирма перечислила НДФЛ не вовремя. А значит, если налог все же был уплачен, "действия налогового агента не содержат состава правонарушения, предусмотренного ст. 123" (Постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 6 мая 2004 г. N А56-35882/03).

От каждого по возможностям

Теперь перейдем к ситуации, когда налог вовсе не удержан из дохода работника. Можно ли избежать штрафа в таком случае? Оказывается, можно. Для этого нужно доказать, что никакой возможности удержать налог фирма не имела. Такое условие поставил Высший Арбитражный Суд (п. 44 Постановления Пленума ВАС РФ от 28 февраля 2001 г. N 5). Выполняется оно, если, допустим, зарплату работникам вы выдаете в натуральной форме. Например, собственной продукцией. Само собой, удержать налог в этом случае бухгалтер не может. А значит, оштрафовать вас налоговики уже не вправе. Рассмотрим реальный пример.

Пример. При проверке инспекторы выявили, что ЗАО "Транстерминал" не перечислило в бюджет 130 392 руб. подоходного налога. Они оштрафовали фирму по ст. 123 Налогового кодекса.

Как выяснилось при рассмотрении дела, зарплата работникам выдавалась с банковского счета фирмы на основании решения комиссии по трудовым спорам. То есть налог фактически не удерживался, так как реальных денег на выплату зарплаты "Транстерминал" не получал. Результат - судьи признали штраф недействительным.

При этом арбитры сослались на п. 44 Постановления Пленума ВАС РФ от 28 февраля 2001 г. N 5. Здесь указано, что штрафовать по ст. 123 Налогового кодекса можно только в одном случае: если фирма имела возможность удержать НДФЛ из дохода, но не сделала этого. А так как "у Общества отсутствовала реальная возможность исполнения обязанностей по удержанию подоходного налога и перечислению его в бюджет, поскольку оно не производило выплат физическим лицам", решение о штрафе неправомерно (Постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 18 февраля 2004 г. N А42-3711/03-16).

Если доказать, что возможности удержать НДФЛ не было, вы не сможете, то заплатить штраф скорее всего придется. Обратите внимание: ни налог, ни пени платить не надо. Дело в том, что до момента удержания налоговым агентом налога обязанность по его уплате лежит на работнике. Это следует из п. 2 ст. 45 Налогового кодекса. А поскольку организация не удержала с доходов своего сотрудника налог, должником перед бюджетом остается именно последний. От него работники инспекции и должны требовать уплаты налога. Взыскивать же эту сумму с фирмы нельзя. Показательным в данном вопросе будет Постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 17 марта 2004 г. N Ф09-935/04-АК.

С другой стороны, если НДФЛ все же был удержан, но не перечислен в бюджет, фирме придется раскошелиться как на штраф, так и на налог и пени.

И долг, и переплата

Случается, что фирма удерживает с заработной платы сотрудников НДФЛ, но в бюджет не перечисляет, так как у нее по этому налогу переплата.

Налоговые работники, обнаружив это при проверке, также норовят начислить штрафы, пени и недоимку. Знайте: требования налоговиков незаконны.

Пример. Налоговая инспекция при проверке обнаружила, что ОАО "Ростовский винно-водочный завод" не заплатило налог на доходы физлиц.

Контролеры начислили акционерному обществу штраф, недоимку и пени. При этом налоговики не приняли во внимание одно обстоятельство. У завода на тот момент была переплата по этому налогу.

Предприятие не согласилось с решением инспекции и обратилось с иском в суд.

Арбитры признали все требования налоговых инспекторов незаконными. Они разъяснили, что неперечисление налога на доходы физлиц в связи с переплатой не приводит к задолженности перед бюджетом по этому налогу.

Получается, если нет недоимки - нет и оснований штрафовать ОАО "Ростовский винно-водочный завод". Значит, обязанности по уплате налога и пеней тоже отсутствуют (Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 13 августа 2002 г. N Ф08-2887/2002-1054А).

Такую же точку зрения высказал и Высший Арбитражный Суд (п. 42 Постановления Пленума ВАС РФ от 28 февраля 2001 г. N 5). Суд разъяснил, что если у организации есть переплата, то ее можно зачесть в счет задолженности по тому же налогу и в тот же бюджет. Если излишней суммы хватит, чтобы перекрыть долг, то обязанности налогового агента можно считать выполненными.

В расчете с бюджетом

Немало разногласий с инспекторами возникает у фирм, имеющих филиалы на территории России. Сложности возникают, если НДФЛ за сотрудников обособленного подразделения перечисляется по месту нахождения головной организации.

Налоговики, обнаружив это, штрафуют фирму по ст. 123 Налогового кодекса и требуют уплатить недоимку и пени. Однако такие требования неправомерны.

Пример. ОАО "Томскгазпром" имеет филиал в Томской области, в котором работают его сотрудники. НДФЛ, удержанный у них, бухгалтер фирмы перечислял по месту нахождения головной организации.

Обнаружив это при проверке, налоговые инспекторы начислили пени, недоимку и штраф.

"Томскгазпром" не согласился с результатами проверки и обратился в суд. Предприятие аргументировало свою позицию так.

Во-первых, согласно ст. 13 Налогового кодекса НДФЛ является федеральным налогом. Значит, все платежи по нему попадают в федеральный бюджет и в целом по налогу у фирмы недоимки нет.

Во-вторых, штрафовать по ст. 123 Налогового кодекса можно, только если налог не перечислен в бюджет или перечислен не полностью. А в данном случае налог со всех сотрудников, включая работников филиала, был удержан и уплачен. То есть фирма ничего не задолжала бюджету, а раз нет недоимки - пени и штраф начисляться не могут.

Арбитры поддержали "Томскгазпром" и указали, что в целом у организации недоимки нет. И тот факт, что она не платила налог на доходы физических лиц по месту нахождения филиала, нельзя признать задолженностью. Налог был перечислен в бюджет в срок и в полном объеме. А раз фирма удержала и уплатила весь причитающийся НДФЛ, то штраф и пени начислять неправомерно (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 23 июля 2003 г. N Ф04/3491-482/А67-2003).

Такое же мнение высказывают и другие судьи. Смотрите, например, Постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 2 июня 2003 г. N Ф09-1557/03-АК.

Двойная бухгалтерия

Скажем несколько слов о "серой" бухгалтерии. Здесь всегда существует риск, что при очередной проверке невзначай всплывут вторые ведомости на зарплату сотрудникам. Налоговики такую возможность не упустят и оштрафуют фирму за то, что бухгалтер не удержал и не перечислил НДФЛ. Но многих бухгалтеров риск разоблачения не останавливает. Ведь и в этом

случае не стоит торопиться платить штраф. Если же он уже взыскан, можно попытаться вернуть его через суд.

Как оказалось на практике, судьи крайне внимательно относятся к доказательствам по делу. И что интересно, самого факта наличия вторых зарплатных ведомостей для них недостаточно. В этом случае они требуют более веских доказательств. Каких? Возможно, они ждут явки с повинной самих работников или их признания в том, что зарплату они получают в конвертах. Но факт остается фактом. Да и результат налицо.

Пример. ИМНС провела выездную проверку ООО "Среднеуральский завод растительных масел" по налогу на доходы физлиц. "Улов" был значительным. Налоговикам удалось найти "серые" ведомости на выдачу работникам зарплаты, которые явно свидетельствовали, что фирма ведет вторую бухгалтерию. Обвинение не заставило себя долго ждать. Вердикт был следующий: фирмой "не исчислен, не удержан и не перечислен в бюджет налог на доходы физических лиц в сумме 340 121 руб.". Данное обстоятельство послужило основанием для штрафа по ст. 123 Налогового кодекса. Заводу ничего не оставалось, как опротестовать решение налоговой в суде.

Как ни странно, арбитры первой и апелляционной инстанций поддержали фирму. Тогда контролеры обратились с кассационной жалобой в федеральный арбитражный суд. Но и там их ждало поражение.

Арбитры отменили решение о штрафе из-за "недоказанности обоснованности доначисления налогов в указанных размерах, а также наличия правонарушения" (Постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 20 февраля 2004 г. N Ф09-235/04-АК).

Отчеты агента

Помимо обязанности удержать и перечислить налог агент должен еще отчитаться перед инспекцией (ст. 24 НК РФ). Так, по удержанному подоходному налогу бухгалтер представляет на сотрудников сведения.

Если вы вдруг забудете это сделать, налоговые инспекторы вправе будут вашу фирму оштрафовать. Здесь-то зачастую и возникают недоразумения. Дело в том, что обычно контролеры штрафуют по ст. 119 "Непредставление налоговой декларации" Налогового кодекса. Видимо, не знают (или не хотят знать), что эта норма неприменима для агентов. Напомним, штраф по приведенной статье составляет 5 процентов от суммы по декларации за каждый месяц просрочки (но не меньше 100 руб.). Если же она превысила 180 дней, санкции станут строже: 30 процентов от суммы по декларации плюс по 10 процентов за каждый месяц просрочки, начиная со 181-го дня.

Однако то, что налоговики применяют не ту статью, не означает, что штрафа нет вовсе. В некоторых случаях контролеры все же делают правильный выбор - ссылаются на ст. 126 "Непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля" Налогового кодекса. Штраф по ней составит 50 руб.

Единый социальный налог

За неуплату или несвоевременную уплату ЕСН предусмотрены стандартные штрафы. Поэтому подробно рассказывать о них мы не будем. Эти штрафы прописаны в ст. 122 Налогового кодекса. Остановимся лучше на авансовых платежах по данному налогу. С ними дело обстоит сложнее.

Аванса нет. Санкций тоже

За неуплату (неполную уплату) налогов Кодексом предусмотрен штраф (ст. 122 НК РФ). Он составляет 20 процентов от суммы недоплаченного налога.

Однако эту санкцию налоговики любят инкриминировать, если выявят несвоевременную уплату какого-нибудь авансового платежа по налогу. Помимо штрафа они начислят и пени. Смирившись, вы расплатитесь за нарушение, которого не совершали.

Напомним, у каждого налога есть налоговый период. Его устанавливает Кодекс. Для ЕСН он составляет год. Если фирма перечисляет налог в течение этого периода (а не по окончании), такие платежи являются авансовыми.

Так вот, штрафов за неуплату авансовых платежей Налоговым кодексом не предусмотрено. То есть штрафовать фирму по ст. 122 нельзя. Эту статью используют в отношении неуплаты именно налога, а не авансового платежа по нему. Ведь только по окончании налогового периода "определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате" (ст. 55 НК РФ).

Такого же мнения придерживается и Высший Арбитражный Суд (см. Письмо от 17 марта 2003 г. N 71 (п. 16)). Среди решений "рядовых" судов можно отметить Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 28 октября 2003 г. N А29-3094/2003А.

Расчет декларации рознь

Если контролеры оштрафуют фирму за то, что она не сдала в срок расчет по авансовым платежам по ЕСН, штраф также платить не нужно. Если же штраф уже взыскан, можно попытаться вернуть его через суд. Ведь ст. 119 Налогового кодекса предусматривает ответственность только за несданные декларации. А расчеты авансовых платежей таковыми не являются. По штрафам за расчеты авансовых платежей сформировалась обширная арбитражная практика. В большинстве случаев - в пользу фирм.

Пример. ООО "Сахалин-Шельф-Сервис" вовремя не сдало расчет авансовых платежей по ЕСН за 9 месяцев. Обнаружив это, налоговики начислили фирме штраф по ст. 119 Налогового кодекса. Фирма обратилась в суд. Арбитры признали действия инспекторов незаконными и указали, что налоговым периодом по ЕСН является год. Именно по его итогам будет представлена налоговая декларация. А расчет авансовых платежей таковой не является. Значит, штрафовать в данном случае контролеры не вправе (Постановление ФАС Дальневосточного округа от 15 октября 2003 г. N Ф03-А59/03-2/2404).

Итак, во многих случаях судьи признают штраф незаконным. Но это не значит, что наказания вообще нет. За непредставление расчетов по авансовым платежам предусмотрена ответственность по ст. 126 Налогового кодекса. Сумма штрафа - 50 руб. за каждый не сданный вовремя документ.

Кстати, если вы опаздываете с отчетностью из-за проблем с ее заполнением, обратитесь к бератору "Налоговый учет и отчетность" (том V). Там рассказано, как грамотно это сделать.

Дополнительные недоборы

Перейдем к пеням за несвоевременный авансовый платеж по налогу.

Законодательство позволяет инспекторам их списывать с расчетных счетов фирм в бесспорном порядке. Такое право налоговикам предоставлено ст. 46 Налогового кодекса, и ФНС скорее всего не преминет им воспользоваться. Между тем их требования не всегда законны. Почему?

Дело в том, что пени налоговая обычно начисляет, исходя из времени, когда авансовый платеж должен быть осуществлен. О неприемлемости такого подхода свидетельствует Постановление Высшего Арбитражного Суда РФ от 28 февраля 2001 г. N 5. В п. 20 судьи указали, что пени фирме по авансовым платежам "набегают" только по итогам отчетного периода. И не более.

Например, отчетный период по ЕСН - квартал. Если фирма январский авансовый платеж фактически перечислила в марте, пени не начисляются вовсе. Они возникнут, если бухгалтер опоздает с уплатой налога за I квартал. Скажем, заплатит его в апреле.

Аналогичную позицию высказывают и другие суды в отношении пеней по ЕСН. Арбитры указывают, что их взыскание по ежемесячным авансовым платежам нарушает права фирмы и не соответствует определению пеней, данному в ст. 75 Налогового кодекса (Постановление ФАС Центрального округа от 13 января 2004 г. N А36-181/16-03).

Пенсионные взносы

Взносы по обязательному пенсионному страхованию - это не налог. И штрафы за их неправильный расчет или несвоевременную уплату установлены не Налоговым кодексом, а законом о пенсионном страховании. Рассмотрим особенности применения этих штрафов.

Недоимка и пени

Для фирмы, у которой есть недоимка по взносам, имеет значение, кто ее обнаружил. Если требование погасить задолженность выставил налоговый инспектор, то вы не обязаны его выполнять, поскольку оно незаконно (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 25 августа 2004 г. N Ф04-5887/2004(А27-3901-37) и др.). Право взыскивать недоимку, пени и штраф в бесспорном порядке дано только Пенсионному фонду. При этом сумма штрафа для фирм не может превышать пятьдесят тысяч рублей, иначе действует уже судебный порядок (ст. 25 Закона от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации").

С пенями дело обстоит непросто. В Законе N 167-ФЗ описан порядок расчета пеней - исходя из 1/300 ставки рефинансирования за каждый день просрочки. Однако момент их начисления не

установлен. Поэтому "пенсионщики" стараются взыскать пени по максимуму - за каждый месяц неуплаты взносов.

Суды с таким подходом не согласны, поскольку ежемесячно платятся не взносы, а авансы по ним. Фактически же фирма рассчитывается с Пенсионным фондом по истечении каждого квартала. Значит, и пени надо считать только по итогам отчетных периодов: за I квартал, первое полугодие, 9 месяцев и год (Постановление ФАС Дальневосточного округа от 14 мая 2004 г. N Ф03-А04/04-2/917). Начислять пени следует с 16-го дня после наступления срока сдачи квартального расчета. Поэтому если ревизор рассчитал вам пени ежемесячно, не спешите соглашаться.

Разобравшись с недоимкой и пенями, не расслабляйтесь. Вполне возможно, вас ожидает и штраф. Прежде всего, обратите внимание, на какой закон ссылаются ревизоры. Если на ст. 122 Налогового кодекса, считайте, что вам повезло.

Дело в том, что штрафовать за неуплату пенсионных взносов по этой статье нельзя. Ведь взносы - это обязательные возмездные платежи. Они не отвечают понятию налога, которое дано в ст. 8 Налогового кодекса. К такому выводу пришли арбитры Высшего Арбитражного Суда РФ в Постановлении от 22 апреля 2003 г. N 12355/02.

Штрафовать вас могут только по ст. 27 Закона N 167-ФЗ (Постановление ФАС Московского округа от 22 июля 2004 г. N КА-А41/5924-04 и др.). По ней с вас взыщут 20 процентов от суммы неуплаченных взносов. Если вы не платили их умышленно, штраф возрастет вдвое.

Но и в этом случае можно рассчитывать на отсрочку наказания. Некоторые судьи полагают, что взносы платятся только по итогам года. Поэтому штраф можно взыскивать, лишь когда год закончится. Так считает Федеральный арбитражный суд Уральского округа (Постановление от 30 сентября 2003 г. N Ф09-3197/03-АК).

Квартальный расчет

Тех, кто вовремя не сдал расчет по авансовым платежам, тоже могут оштрафовать. А вот сколько платить - это вопрос. Размер штрафа зависит от статьи закона, на которую ссылаются инспекторы.

Если в акте проверки они упоминают ст. 119 Налогового кодекса (непредставление налоговой декларации), то вы можете попытаться вернуть деньги или отказаться от уплаты. Суд вас наверняка поддержит. Поскольку арбитры не признают расчет декларацией, попытки инспекторов взыскать штраф терпят фиаско (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 17 сентября 2003 г. N А56-14456/03 и др.).

В то же время предсказать, что вам реально грозит, трудно. Суды никак не могут определиться со статьей наказания.

Одни считают, что забывчивых надо штрафовать по ст. 126 Кодекса как за непредставление "сведений, необходимых для осуществления налогового контроля" (Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 24 февраля 2004 г. N Ф08-447/2004-205А и др.). В этом случае фирма должна заплатить 50 руб. за каждый несданный документ.

Другие судьи убеждены, что применять Налоговый кодекс вообще нельзя. Ведь пенсионные взносы не являются налогом (Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 10 марта 2004 г. N Ф08-764/2004-312А и др.). Так что нарушители должны отвечать по ст. 27 "пенсионного" закона. А это уже 1000 руб. штрафа.

Однако у вас есть шанс вообще избежать штрафа или вернуть его. Поскольку в Законе N 167-ФЗ не предусмотрено наказание за непредставление отчетности в инспекции. Там говорится только об ответственности перед Пенсионным фондом. Поэтому, по мнению судей, инспектор в принципе не может оштрафовать за непредставление расчета (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 13 сентября 2004 г. N Ф04-6611/2004(А27-4608-25)).

Декларации по взносам нет

За не сданную в срок декларацию инспекторы также попытаются вас оштрафовать. Но это неправомерно. Дело в том, что взносы в ПФР не налог, поэтому их расчет никак не может быть декларацией.

Пример. Налоговая инспекция оштрафовала ЗАО "Химреактивсервис Лтд" за пропуск сдачи расчета страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за I квартал. Основание штрафа - ст. 119 Налогового кодекса. "Химреактивсервис Лтд" не согласился платить и обратился в суд. Арбитры поддержали фирму и указали, что страховые взносы платятся непосредственно в Пенсионный фонд и их не относят к числу налогов. Поэтому расчеты этих взносов по итогам отчетных периодов нельзя считать декларацией. А раз так, то штраф начислять неправомерно (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 23 мая 2003 г. N А56-38923/02).

Так же считает Федеральный арбитражный суд Уральского округа (Постановление от 7 июня 2004 г. N Ф09-2252/04-АК).

Персонифицированный учет

До 1 марта каждого года фирмы представляют в управления Пенсионного фонда сведения о своих работниках (п. 2 ст. 11 Закона N 27-ФЗ "Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования"). Если вы пропустили этот срок, вашу фирму ожидает штраф.

Его размер составляет 10 процентов от годовых платежей. Так считает Высший Арбитражный Суд. Он обосновывает свою позицию, применяя ст. 17 Закона N 27-ФЗ (Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 7 декабря 2004 г. N 7879/04).

Обратите внимание: если фирма не представила информацию только о части работников, штраф будет меньше. Его необходимо рассчитывать, исходя из количества сотрудников, сведения о которых организация в Пенсионный фонд не подала (Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 11 августа 2004 г. N 79).

Взносы в ФСС по "травме"

Как и пенсионные взносы, платежи в ФСС не налог. Штрафы за их неправильный расчет или несвоевременную уплату установлены Законом о соцстраховании от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний.

Штрафы: платить или нет?

Если вы не заплатили страховые взносы или перечислили их не в полном объеме, готовьтесь выложить штраф. Он предусмотрен ст. 19 Закона от 24 июля 1998 г. N 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний". Величина штрафа - 20 процентов от суммы страховых взносов. Однако, если контролеры посчитают, что недоимка образовалась в результате ваших умышленных действий, размер штрафа увеличится вдвое.

За нарушение установленного срока представления отчетности вас тоже ожидает штраф. Если вы опоздали с отчетом впервые, его размер - 1000 руб. А вот за повторное нарушение в течение календарного года придется раскошелиться на сумму в 5 раз большую.

Прежде всего внимательно изучите, кто и за что вас штрафует. Может быть, наказания и вовсе можно избежать.

Во-первых, оштрафовать вас может только страховщик (территориальное отделение ФСС). Во-вторых, привлекая вас к ответственности, контролеры должны строго придерживаться порядка, установленного Налоговым кодексом (ст. 19 упомянутого Закона). Как показывает судебная практика, этот порядок соблюдается далеко не всегда. А значит, у фирмы есть шанс снизить размер штрафа, не платить или вернуть его.

Пример. Московское региональное отделение Фонда социального страхования (филиал N 34) обратилось в Арбитражный суд г. Москвы с заявлением о взыскании с ООО "ЭБС-инвест" штрафа в размере 1000 руб. за непредставление отчетности за I квартал 2004 г.

Решением суда от 21 декабря 2004 г. в удовлетворении заявленных требований отказано в полном объеме. Аргументы суда следующие: страховщик обратился в арбитражный суд по истечении 6-месячного срока давности взыскания санкции, установленного п. 1 ст. 115 Налогового кодекса.

Не согласившись с принятым по делу судебным актом, отделение Фонда подало кассационную жалобу. По мнению страховщиков, суд неправильно определил дату, с которой начинается течение 6-месячного срока. Этот срок должен исчисляться с 25 апреля 2004 г. Значит, с этим срок подачи заявления в суд - 21 октября 2004 г. - страховщиком не пропущен. А следовательно, наложенный штраф в размере 1000 руб. правомерен и подлежит взысканию.

Федеральный арбитражный суд Московского округа с требованиями страховщиков также не согласился (Постановление от 9 марта 2005 г. N КА-А40/1414-05). Обосновывая свое решение, судьи привели следующие доводы. В ст. 6.1 Налогового кодекса определено, что течение срока начинается на следующий день после календарной даты или наступления события. Поэтому страховщик должен был обнаружить нарушение на следующий день после 15-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом, то есть 16 апреля 2004 г. А не со дня принятия решения о привлечении страхователя к ответственности.

Такое же решение о полной отмене штрафа за несвоевременное представление отчета было принято Федеральным арбитражным судом Уральского округа (Постановление от 14 февраля 2005 г. по делу N Ф09-239/05-АК). В этом случае страховщики нарушили ст. 101 Налогового кодекса. Они не уведомили фирму о времени и месте рассмотрения материалов проверки. Поэтому фирма была лишена возможности не только присутствовать при рассмотрении материалов проверки, но и представлять какие-либо письменные объяснения или возражения.

Пени и суд несовместимы

Если вы заплатили страховые взносы с опозданием, к ним необходимо приплюсовать еще и пени. Размер пеней определяется как 1/300 ставки рефинансирования Банка России, действовавшей на момент образования задолженности (ст. 22.1 Закона N 125-ФЗ).

Сумму задолженности и пени взыскивает отделение Фонда социального страхования в бесспорном порядке, то есть без вашего согласия. А вот если страховщики по каким-либо причинам этого не сделают, взыскать пени через суд они не смогут (Постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 28 июля 2004 г. N Ф04-5151/2004).

ОПТИМИЗАЦИЯ ЗАРПЛАТНЫХ НАЛОГОВ

Большинство советов по налоговой оптимизации не требует каких-то специальных ухищрений. Ведь все можно сделать, как говорится, просто и со вкусом. Для этого лишь надо знать, как наиболее оптимально составить учетную политику или, например, договор с сотрудником.

Однако прежде чем воспользоваться тем или иным советом, обязательно продумайте все детали применительно к вашему конкретному случаю. Иначе результат оптимизации может оказаться несколько иным, нежели вы планировали.

Минимизация ЕСН

Использование труда инвалидов

Прилично сэкономить некоторым организациям позволяют "инвалидные" льготы (ст. 239 НК РФ). Например, инвалиды-предприниматели освобождены от ЕСН с доходов в пределах 100 000 руб. в год. А если в штате организации есть инвалиды I, II и III группы, то выплаты в их пользу не облагают налогом. Льготу применяют до тех пор, пока доход этих работников не превысит 100 000 руб. С месяца превышения ЕСН надо платить в обычном порядке.

Чтобы получить льготу, надо сдать в налоговую инспекцию список инвалидов с указанием номера и даты выдачи справок об инвалидности.

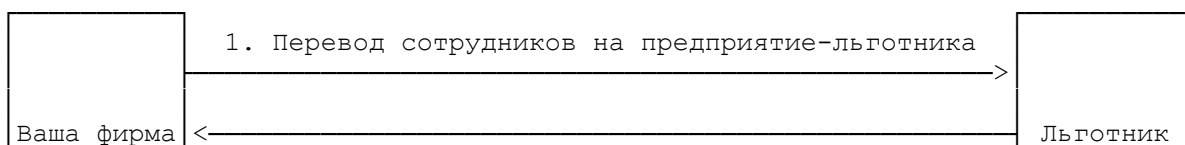
Есть предприятия, у которых льготируются доходы всех сотрудников, а не только инвалидов. Это общественные организации инвалидов, их дочерние структуры, а также учреждения, созданные для правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям. Эти организации имеют право на льготу, если не производят и не продают подакцизные товары, минеральное сырье, другие полезные ископаемые, а также товары по специальному перечню. Этот перечень утвержден Постановлением Правительства РФ от 22 ноября 2000 г. N 884. Условия применения льготы те же - до момента, когда зарплата сотрудника превысит 100 000 руб.

Аренда персонала

Если "инвалидной" льготой вы воспользоваться не можете, не спешите ставить на ней крест. Вам поможет аутстаффинг (или, говоря по-простому, аренда персонала).

"Льготные" организации

Суть схемы в следующем. Фирма выводит персонал за штат. Уволенных сотрудников берет к себе на работу организация, у которой есть льгота. После этого она передает их вам в аренду. А арендные платежи можно списать на прочие расходы, которые уменьшают налог на прибыль (пп. 19 п. 1 ст. 264 НК РФ).



	2. Аренда сотрудников на предприятии-льготнике	
	3. Арендные платежи	

Естественно, в составе арендных платежей кроме средств, которые фирма-партнер будет тратить на ваших сотрудников, будет и ее вознаграждение за оказываемую услугу.

Чтобы не вызвать у проверяющих подозрений, безопаснее арендовать новых сотрудников. И в любом случае проведите с "арендуемыми" работниками инструктаж. Как правило, никто из них в глаза не видел представителя компании, с которой они заключили новые трудовые договоры. Поэтому инспекторы очень быстро распознают схему. Им достаточно побеседовать с людьми, чтобы убедиться в их полной неосведомленности о своем работодателе. Ведь аренда происходит лишь формально, на бумаге. Никаких переездов нет. Все люди продолжают работать на своих местах.

Желательно, конечно, чтобы зарплата каждого переведенного сотрудника не превышала 100 000 руб. в год (это чуть больше 8300 руб. в месяц). Ведь деньги, выплаченные сверх этой суммы, облагаются ЕСН в обычном порядке. Поэтому "дорогие" кадры стоит арендовать лишь в начале года.

В договоре аренды четко разделите между сторонами обязанности по охране труда и технике безопасности. Лучше, когда организацию работы берет на себя заказчик, а обеспечение работников всем необходимым (спецодеждой, питанием) - арендодатель. Ведь если спецодежду выдаст арендатор, то он не сможет списать ее на расходы, поскольку работники в его штате не числятся.

Предмет договора можно сформулировать так:

Договор аренды персонала

<...>

2.1. По настоящему договору Исполнитель обязуется предоставить Заказчику производственный персонал в количестве 25 человек определенных профессий и квалификации согласно приложению 1.

2.2. Предоставленные работники обязаны соблюдать на объектах Заказчика требования техники безопасности и трудовой распорядок, бережно относиться к его имуществу.

2.3. Заказчик обязан не позднее 5-го числа по окончании каждого месяца перечислять арендную плату в сумме 450 000 (Четыреста пятьдесят тысяч) руб. на расчетный счет Исполнителя (НДС не облагается на основании пп. 2 п. 3 ст. 149 НК РФ).

2.4. Заказчик обязан обеспечить арендуемому персоналу нормальные санитарно-гигиенические и безопасные условия труда.

2.5. Срок договора:

начало - 1 июня 2006 г.;

окончание - 30 ноября 2006 г.

<...>

Обратите внимание: с арендованными сотрудниками нельзя заключать договор о материальной ответственности. Не стоит также выводить за штат людей, от которых зависит документооборот (директор, главбух, кассир).

Использование "упрощенцев"

Если вы не нашли организацию инвалидов, которая согласится участвовать в схеме, то есть другие варианты. От уплаты ЕСН освобождены фирмы и предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения (ст. 346.11 НК РФ). Вот у такого партнера и надо арендовать персонал.

Рассмотрим на примере, какую выгоду получит фирма, арендующая персонал у "упрощенца".

Пример. ЗАО "Актив" оказывает производственные услуги. Зарплата людей, занятых оказанием этих услуг, - 100 000 руб. в месяц. Выручка фирмы (без НДС) в январе составила 180 000 руб. ЕСН фирма платит по ставке 26%. Предположим, что в январе и феврале помимо зарплаты других издержек у фирмы не было.

В январе "Актив" заплатил в бюджет:

- ЕСН - 26 000 руб. (100 000 руб. x 26%);

- налог на прибыль - 12 960 руб. ((180 000 руб. - 100 000 руб. - 26 000 руб.) x 24%).

Таким образом, в январе фирма потратила 138 960 руб. (100 000 + 26 000 + 12 960).

Чистая прибыль "Актива" составила 41 040 руб. (180 000 - 138 960).

В феврале "Актив" перевел свой персонал в штат ООО "Пассив", работающего по "упрощенке". Фирмы заключили договор аренды персонала. Цена договора - 120 000 руб. в месяц. Выручка "Актива" в феврале не изменилась.

"Актив" в феврале заплатил в бюджет только налог на прибыль - 14 400 руб. ((180 000 руб. - 120 000 руб.) x 24%).

Всего "Актив" израсходовал 134 400 руб. (120 000 + 14 400). Это на 4560 руб. меньше, чем в январе.

Чистая прибыль "Актива" составила 45 600 руб. (180 000 - 134 400).

"Упрощенец" освобожден от ЕСН, налога на прибыль, налога на имущество и НДС (ст. 346.11 НК РФ). Вместо них он платит только единый налог и пенсионные взносы с зарплаты сотрудников.

Естественно, аутстаффинг будет выгоден и вашему партнеру-"упрощенцу", причем в большей степени, если он платит налог с доходов за вычетом расходов. Это видно из примера.

Пример. Воспользуемся данными предыдущего примера.

У "Пассива", предоставляющего в аренду персонал, в феврале будут такие затраты:

- зарплата работников - 100 000 руб.;

- пенсионные взносы - 14 000 руб. (100 000 руб. x 14%).

Размер единого налога зависит от варианта его расчета: 6% от доходов или 15% с разницы между доходами и расходами. Рассмотрим обе ситуации.

Ситуация 1. Налог платится с доходов

Единый налог составит 7200 руб. (120 000 руб. x 6%). Его можно уменьшить на пенсионные взносы, но не более чем наполовину. Таким образом, "Пассив" должен заплатить единый налог в сумме 3600 руб. (7200 руб. : 2).

Таким образом, сдавая в аренду персонал, "Пассив" получил чистый доход в сумме:

120 000 - (100 000 + 14 000 + 3600) = 2400 руб.

Ситуация 2. Налог платится с доходов за вычетом расходов

Единый налог равен 900 руб. ((120 000 руб. - 100 000 руб. - 14 000 руб.) x 15%).

Для проверки рассчитаем минимальный налог (п. 6 ст. 346.18 НК РФ). Он составит 1200 руб. (120 000 руб. x 1%). Фактический налог оказался меньше, чем минимальный. Поэтому "Пассив" заплатит минимальный единый налог в сумме 1200 руб.

Чистый доход "Пассива" составил:

120 000 - (100 000 + 14 000 + 1200) = 4800 руб.

Все особенности, связанные с применением упрощенной системы налогообложения, вы можете найти в бераторе "Налоговый учет и отчетность" (том V).

Использование иностранных компаний

Арендовать людей можно и у фирмы, которая зарегистрирована за границей. Тогда ваши сотрудники будут получать зарплату в инофирме, фактически находясь у вас. Иностранные компании, у которых нет представительства на территории России, ЕСН не платят. Вашей российской фирме начислять его тоже не на что.

И не надо бояться налога на доходы по ставке 30 процентов, которая действует для нерезидентов. Ведь ваши сотрудники только числятся за рубежом, а на самом деле являются резидентами России. Дело в том, что они фактически находятся на ее территории не менее 183 дней в календарном году. Значит, будут платить НДФЛ по ставке 13 процентов. Однако работникам-"иностранцам" придется это делать самим и по окончании года подавать налоговые декларации.

Со стоимости услуги по предоставлению персонала инофирма должна заплатить НДС. За нее это сделает ваша российская компания как налоговый агент. Дело в том, что местом реализации таких услуг является территория России, поскольку персонал работает именно здесь (пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ). Кстати, агентский НДС можно принять к вычету.

Налог на прибыль за иностранного партнера вам платить не придется. Это следует из п. 2 ст. 309 Налогового кодекса.

Снижение налога за счет обучения

Если вам трудно найти или зарегистрировать льготные компании, можно обойтись своими силами. Заключите с работниками ученический договор на переобучение (ст. 198 ТК РФ). Это даст возможность уменьшить ЕСН и налог на прибыль.

Сотрудник становится учеником и получает от фирмы большую часть своей зарплаты в виде стипендии. Причем нижнюю границу стипендия имеет (1 МРОТ), а вот верхнюю - нет. Именно на этой "безграничности" и основана схема.

Стипендия не облагается ЕСН как компенсационная выплата, установленная российским законодательством. Дело в том, что к компенсациям относится, в частности, возмещение расходов на повышение профессионального уровня работников (пп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ). Налоговики прямо признали это в методичке по ЕСН (п. 9.1.6.1 Приказа МНС России от 5 июля 2002 г. N БГ-3-05/344). Она хотя формально и отменена, но все-таки отражает ведомственную позицию.

Не надо начислять на сумму стипендии и пенсионные взносы (п. 2 ст. 10 Закона от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ), а также взносы по "травматизму" (Письмо МНС России от 11 июня 2003 г. N 02-18/05-3937). К радости сотрудников, стипендия еще и не облагается НДФЛ на основании п. 3 ст. 217 Налогового кодекса.

Наконец, стипендия уменьшает налог на прибыль, так как относится к расходам на оплату труда. Это следует из ст. 255 Налогового кодекса. В ней сказано, что в оплату труда включают любые начисления работникам, "предусмотренные нормами законодательства РФ". Вдобавок в п. 25 этой статьи сказано, что прибыль можно уменьшить на расходы, предусмотренные в трудовом или коллективном договоре. А ученический договор как раз и является дополнением к трудовому контракту.

Чтобы воспользоваться схемой, надо лишь правильно оформить документы и учесть несколько нюансов.

Создавать для обучения специальный центр совершенно не обязательно: гл. 32 Трудового кодекса этого не требует. Можно просто издать приказ, в котором необходимо указать, каких сотрудников направить на переобучение, по какой квалификации (специальности) и на какой срок.

Учтите, что на образовательную деятельность, в том числе "в учебно-производственных мастерских, учебных участках (цехах), а также в иных образовательных подразделениях организаций", нужна лицензия (п. 3 ст. 21 Закона РФ от 10 июля 1992 г. N 3266-1 "Об образовании").

Но можно обойтись и без нее, если после обучения не проводить аттестацию и не выдавать сотрудникам документы об образовании или квалификации. Именно так сказано в пп. "а" п. 2 Положения о лицензировании образовательной деятельности (утв. Постановлением Правительства РФ от 18 октября 2000 г. N 796).

После издания приказа выберите сотрудников, с которыми будут заключены ученические договоры. Лучшие претенденты в "ученики" - это новые работники. Вначале примите их на другую должность, чтобы обосновать необходимость переобучения или повышения квалификации. Например, продавца-консультанта оформите как простого продавца, бухгалтера - как помощника бухгалтера.

Если это невозможно (сотрудник настаивает на определенной записи в трудовой книжке), то поступите иначе. Пусть руководитель издаст приказ, в котором обоснует необходимость переквалификации того или иного работника. Например, для повышения качества обслуживания или для участия в новом проекте. Этого будет вполне достаточно, поскольку "необходимость профессиональной подготовки и переподготовки кадров для собственных нужд определяет работодатель" (ст. 196 ТК РФ).

Можно заключить ученический договор и со старыми работниками. Лучше всего с теми, у которых большая зарплата.

К сожалению, обучение не может длиться вечно. Но при текучести кадров это не проблема: вместо уволившихся сотрудников приходят новые, которые сразу попадают в "ученики". Компании со стабильным коллективом можно использовать эту схему, попеременно обучая сотрудников смежным специальностям. Например, нового работника бухгалтерии сначала можно "учить" ведению кассовых операций, потом начислению зарплаты, затем "посадить" на себестоимость и т.д. Точно так же можно поступить с юристами, менеджерами и другими работниками, у которых много специализаций.

Требования к ученическому договору установлены ст. 199 Трудового кодекса. Заключить его надо в письменной форме в двух экземплярах. Срок может быть любой - какой необходим для обучения соответствующей профессии, специальности, квалификации.

В принципе заключать ученический договор можно не только со своим сотрудником, но и с любым человеком, который ищет работу. Но тогда договор будет уже гражданско-правовым. То есть отношения по нему будут регулировать гражданское, а не трудовое законодательство. Это значит, что стипендия по такому соглашению не будет компенсацией и с нее придется начислять ЕСН (за исключением взносов в ФСС) и пенсионные взносы. Такие разъяснения еще в 2003 г. дал ФСС РФ (Письмо от 11 июня 2003 г. N 02-18/05-3937). Так что с новыми сотрудниками надо заключать ученический договор только вместе с трудовым.

Уменьшить ЕСН по всем работникам эта схема не позволяет. Ведь понятно, что в "ученики" нельзя перевести всех сотрудников фирмы, включая генерального директора. Это будет

выглядеть по меньшей мере смешно и вызовет подозрения у контролеров. Поэтому учебной минимизацией лучше охватить лишь часть сотрудников и на определенный срок. А особенно эта схема подойдет фирмам с большой текучестью кадров.

Впрочем, даже зачислив в "ученики" подавляющую часть персонала, фирма не особо рискует. Даже заподозрив, что под маской стипендии скрывается обычная зарплата, налоговики не смогут пересчитать налоги, переквалифицировав ученический договор в трудовой. Дело в том, что в ст. 45 Налогового кодекса предусмотрено право проверяющих только на переквалификацию сделок. А отношения между работодателем и работником регулирует Трудовой, а не Гражданский кодекс, и договор между ними сделкой не является.

Гражданско-правовые договоры

Самый простой способ уменьшить ЕСН - заключить с работником не трудовой, а гражданско-правовой договор. Он позволяет экономить часть налога, которая зачисляется в Фонд социального страхования (п. 3 ст. 238 НК РФ). Это не так уж много (всего 3,2%), но и они не лишние. Можно также не платить отчисления по травматизму, если прямо записать это в договоре.

К гражданско-правовым относят договоры подряда, аренды, перевозки, поручения, комиссии и др. Можно составить и любое другое соглашение, как предусмотренное, так и не предусмотренное законом. Главное, чтобы по нему человек выполнял конкретную работу или услугу. Предметом соглашения обязательно должен быть конечный результат труда: доставленный груз, отремонтированное здание, налаженное оборудование, проведенный семинар, прочитанная лекция и т.д.

Принимая на работу внештатника, оформите акт. Он может выглядеть так:

Общество с ограниченной ответственностью "Пассив"

Акт о приемке выполненных работ

от 2 марта 2006 г.

№ 18

В соответствии с договором подряда от 28 января 2006 г. № 3 Максимов Владимир Петрович выполнил работы по ремонту помещения склада стоимостью 30 000 (Тридцать тысяч) рублей.

Претензий к качеству работ нет.

Работу сдал:

Максимов /В.П. Максимов/

Работу принял:

Директор ООО "Пассив"

Федоров /А.Г. Федоров/

Как избежать переквалификации договора

Заключая гражданско-правовой договор, следите за тем, чтобы он не превратился в трудовой. Поскольку тогда вам придется платить ЕСН по полной программе. Вы можете назвать соглашение как угодно: подряда, агентское и т.д., но не исключено, что контролеры все равно оценят его по существу и доначислят налог.

По каким же признакам можно узнать трудовой договор?

Прежде всего на должность, предусмотренную штатным расписанием, можно принять человека только по трудовому договору. Кроме того, главному бухгалтеру, например, нельзя работать по договору подряда даже тогда, когда в штатном расписании нет такой должности. Потому что гражданский договор основан на равенстве сторон, а трудовые отношения всегда подразумевают властное подчинение одной стороны другой.

Обычно у главного бухгалтера есть право подписи, поэтому он изначально выступает как должностное лицо и не может не зависеть от фирмы. Конечно, его можно подрядить вести книги покупок или продаж, печатать платежки и т.д. Но в этом случае бухгалтер не должен подписывать документы от имени фирмы.

Вторая особенность трудового договора состоит в том, что работнику платят за процесс, а не за результат труда. Единственное кажущееся исключение - сдельная оплата труда, так как в обычных условиях "сдельщикам" платят именно за результат работы. Однако фирма обязана оплачивать им и время вынужденного простоя. А этого никогда не будет при подписании гражданско-правового договора.

Штатный сотрудник должен соблюдать правила внутреннего трудового распорядка. Причем для каждого они могут быть своими. Например, кассир обязан приходить в девять утра, а

уборщица - в шесть вечера. Работая же по договору подряда, человек может не подчиняться этим правилам.

Верным признаком трудовых отношений будут и социальные гарантии. Право на выходные дни, отпуск и больничный работнику предоставляет именно трудовое законодательство. А вот если заключить с человеком договор подряда, то рассчитывать на все это он не вправе.

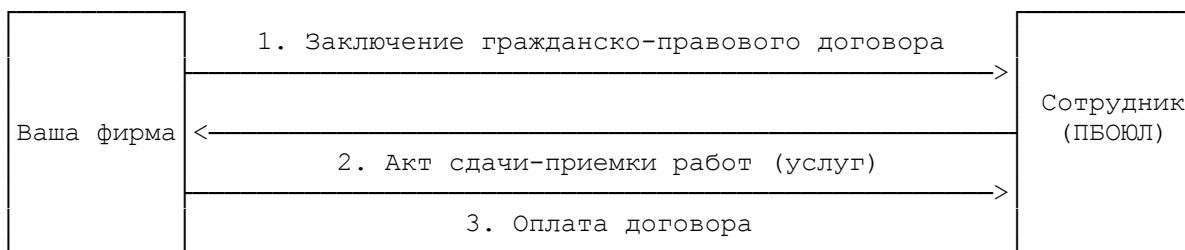
Есть и другая опасность. Налоговый инспектор может исключить подрядные работы или услуги из ваших расходов. Виною тому - п. 21 ст. 255 Налогового кодекса. Он относит к расходам на оплату труда только выплаты по гражданско-правовым договорам с людьми, не состоящими в штате. Поэтому со своими сотрудниками их лучше не заключать.

Сотрудник-бизнесмен

Риск превращения гражданско-правового договора в трудовой можно свести к нулю, если воспользоваться услугами ПБОЮЛ, находящегося на "упрощенке".

Для этого самых высокооплачиваемых работников фирмы нужно зарегистрировать в качестве предпринимателей и сразу перевести на "упрощенку". И пусть они платят налог с доходов по ставке 6 процентов. Затем фирма заключит с ними гражданско-правовые договоры на выполнение работ или оказание услуг. На выплаты ПБОЮЛ организация будет уменьшать налогооблагаемую прибыль (пп. 6 п. 1 ст. 254 НК РФ).

Ежемесячно надо подписывать акты о том, что сотрудники-предприниматели выполнили работы или оказали фирме услуги. При этом стоимость услуг должна быть равна их прежней заработной плате. Тогда не только фирма избежит от ЕСН, но и ее работники смогут сэкономить. Ведь теперь они будут платить не 13-процентный НДФЛ, а 6-процентный единый налог.

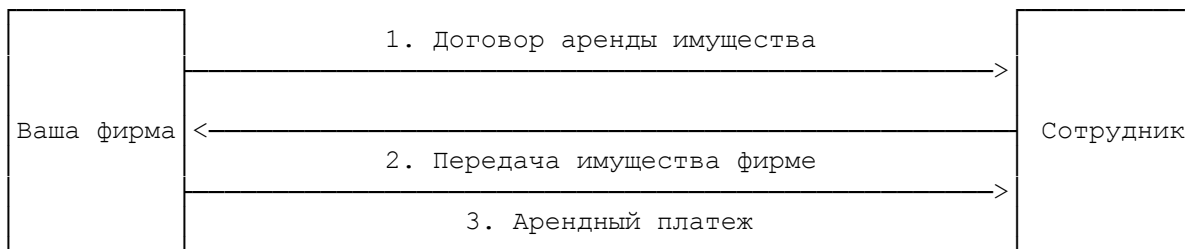


У этой схемы есть маленький минус. Сотрудникам-предпринимателям придется самим платить налоги и вести "упрощенный" учет и отчетность. В принципе эту обязанность можно переложить на плечи предпринимателя-бухгалтера или штатных работников бухгалтерии. Это, безусловно, повлечет за собой дополнительные издержки, но размер их скорее всего будет незначительным.

Зарплата под видом арендной платы

Уйти от ЕСН можно с помощью обычного договора аренды. Фирма заключает его со своим работником, который передает ей в пользование какое-либо имущество: автомобиль, компьютер, ксерокс, мобильный телефон и т.д. За это фирма платит сотруднику арендную плату. Таким образом, его заработок состоит из двух частей. Одну фирма платит работнику в виде зарплаты, другую - в виде ежемесячных арендных платежей. Причем лучше, чтобы сумма аренды не была намного больше зарплаты. Иначе это может вызвать ненужные подозрения налоговиков.

Арендную плату ЕСН не облагают (п. 1 ст. 236 НК РФ), и фирма может учесть ее при расчете налога на прибыль.



Пример. В ЗАО "Актив" работает менеджер Сергеев. Его зарплата составляет 6000 руб. в месяц. Сначала фирма планировала поднять ему оклад до 10 000 руб. Но вместо этого "Актив"

заключил с Сергеевым договор аренды ксерокса сроком на 1 год, установив арендную плату в сумме 4000 руб. в месяц (10 000 - 6000).

Если бы Сергееву повысили зарплату до 10 000 руб., то "Актив" платил бы с нее ЕСН в сумме 2600 руб. в месяц (10 000 руб. x 26%).

После подписания договора аренды ЕСН остался прежним - 1560 руб. (6000 руб. x 26%). Таким образом, аренда сэкономила "Активу" 1040 руб. (2600 - 1560) налога ежемесячно.

Договор аренды привлекателен тем, что фирма может арендовать у работников любое имущество. С другой стороны, слишком большое количество таких договоров привлечет внимание контролеров. Вполне возможно, они захотят увидеть и само это имущество. Так что надо предусмотреть, чтобы арендуемый объект мог оказаться в нужное время в нужном месте.

Аренда автомобиля

Если вы намерены арендовать у сотрудника автомобиль, то должны знать несколько правил. Прежде всего договор аренды может быть с экипажем или без экипажа.

По договору без экипажа владелец просто предоставляет фирме автомобиль во временное пользование. А при аренде с экипажем хозяин авто еще и оказывает услуги по управлению и технической эксплуатации.

В договоре аренды с экипажем (ст. 632 ГК РФ) часто указывают общую сумму оплаты. Учтите, это может принести ненужные проблемы. Ведь часть денег сотрудник получает за услуги по управлению автомобилем. А они облагаются ЕСН. При проверке ревизоры обязательно укажут, что сумма договора не разбита на составляющие - арендную плату и услуги. Раньше они рассчитывали эти составляющие по рыночным ценам и доначисляли соцналог и пени. Сейчас ситуация стала еще хуже: налоговики считают ЕСН со всей суммы арендной платы.

Чтобы не создавать себе проблем, сразу разделите в договоре эти платежи. При этом оцените стоимость услуги вождения в символическую сумму. Например, 200 руб. в месяц.

Если оформить договор аренды без экипажа (ст. 642 ГК РФ), то соцналог вообще платить не придется. К тому же тогда в арендную плату можно включить все расходы работника на содержание автомобиля. В бюджет надо будет перечислить лишь налог на доходы физлиц с этой суммы. Правда, инспекторы обязательно проверят, кто управляет арендованной машиной. Если по первичным документам станет ясно, что на служебном автомобиле ездит его хозяин, то сделку переквалифицируют в договор аренды с экипажем и заставят платить ЕСН.

Компенсация - альтернативная минимизация

Вместо арендной платы работникам можно платить компенсации за использование в работе личного имущества: того же компьютера, телефона, инструмента (ст. 188 ТК РФ). Экономить ЕСН в этом случае позволяет пп. 2 п. 1 ст. 238 Налогового кодекса. Он гласит: налогом не облагаются любые установленные законом компенсации. Кстати, в этом случае фирма уменьшит облагаемую прибыль на сумму компенсации, а также не будет платить с нее налог на доходы физлиц (ст. 217 НК РФ).

Конечно, ситуация с налогом на прибыль не такая уж однозначная. Причина в том, что расходы на выплату таких компенсаций прямо не поименованы в составе затрат, уменьшающих налог на прибыль.

Однако, как известно, перечень расходов является открытым. Поэтому учесть компенсации в целях налогообложения можно, если соблюсти два условия: они должны быть документально подтверждены и экономически обоснованы. Об этом говорится в п. 1 ст. 252 Налогового кодекса.

О размере компенсаций стороны могут договориться сами. Главное - закрепить их в трудовом договоре с работником.

Однако что касается автомобиля сотрудника, арендовать его выгоднее, нежели платить компенсацию, которая в соответствии с законодательством лимитируется.

Как правило, компенсацию выплачивают вместе с зарплатой на основании приказа руководителя фирмы. Его можно составить так:

ЗАО "Актив"

г. Москва

от 1 марта 2006 г.

Приказ N 98/к

В соответствии со ст. 188 Трудового кодекса приказываю:

1. Назначить Семенову Александру Сергеевичу ежемесячную компенсацию за использование его личного компьютера в служебных целях.
 2. Выплачивать компенсацию начиная с 15 марта 2006 г.
- Основание: приложение 2 к трудовому договору от 1 марта 2006 г. N 25.

Директор ЗАО "Актив"

Соколов

/П.И. Соколов/

Задержка зарплаты как способ оптимизации

Давно сложился стереотип: задержка зарплаты ничего хорошего не сулит. Наше трудовое законодательство даже пытается защитить от этого работников. Так, ст. 236 Трудового кодекса предусматривает ответственность работодателя, если тот задерживает выплату. На сумму зарплаты начисляются проценты по ставке не менее 1/300 ставки рефинансирования за каждый день просрочки. Это значит, что размер санкций может быть больше. Их конкретную величину необходимо указать в трудовом (коллективном) договоре.

На первый взгляд выплата такой компенсации приносит фирме только дополнительные издержки. Однако это не так.

Суть схемы в следующем.

Фирма формально задерживает выдачу работникам зарплаты. Затем выплачивает им компенсацию за такую задержку. При этом сумму компенсации ЕСН облагать не надо. Тут Минфин и МНС достигли редкого согласия (см. Письмо Минфина России от 12 ноября 2003 г. N 04-04-04/131 и Письма УМНС России по г. Москве от 27 июня 2003 г. N 28-07/34871 и УМНС России по Московской области от 25 ноября 2003 г. N 05-15/Я515).

Итак, проценты можно считать идеальной зарплатой. Ведь выигрывает и фирма, и работники. Дело в том, что установленные законодательством компенсации не облагают НДФЛ (п. 1 ст. 217 НК РФ). А раз налога удержат меньше, на руки работник получит больше.

Прежде чем применить данную схему, нужно выполнить несколько несложных действий.

Во-первых, установите своим работникам новые официальные оклады. Если вы хотите, чтобы на руки работник получал как раньше, размер зарплаты нужно снизить. Оставшуюся часть денег работнику выплатят в виде компенсации. Если же вы желаете повысить зарплату своим сотрудникам, оставьте им прежний оклад. А заработок увеличится за счет процентов за задержку.

Во-вторых, определите размер процентов, по которым надо будет рассчитывать компенсацию, и укажите его в трудовых (коллективных) договорах. Кстати, трудовые договоры с работниками переоформлять не обязательно. Вы вполне можете составить к ним дополнительные соглашения. Имейте в виду, что эффективность схемы прямо пропорциональна ставке этих процентов: чем она выше, тем экономия больше. Установленный Трудовым кодексом размер компенсации "по умолчанию" (1/300 ставки рефинансирования) должного результата вам не принесет.

Соотношение между зарплатой и компенсацией нужно рассчитать заранее. Естественно, в разумных пределах: компенсация, во много раз превышающая зарплату, сразу бросится в глаза налоговикам.

В-третьих, рассчитайте количество дней задержки зарплаты, чтобы работник с учетом процентов получил необходимую сумму. При этом не обязательно сдвигать вперед "зарплатный" день. К примеру, если у вас работники привыкли получать деньги 20-го числа, то официально установите день выдачи заработка на 5-е число. Сделайте это так же, как и при установлении размера компенсации, - укажите в дополнительном соглашении.

Обратите внимание: ст. 145.1 Уголовного кодекса считает невыплату зарплаты больше двух месяцев преступлением. Понятно, что и работникам такое опоздание не понравится.

Впрочем, многим фирмам не надо специально задерживать зарплату. Они и так платят ее не вовремя. Ведь далеко не все соблюдают ст. 136 Трудового кодекса. Она обязывает фирмы платить зарплату не реже чем раз в полмесяца. Зачастую же ее выдают по старинке - раз в месяц. Вот как раз за задержку зарплаты на эти полмесяца и можно выплачивать компенсацию. Теперь проверим выгодность схемы на примере.

Пример. Согласно трудовым договорам 15-го числа текущего месяца ООО "Пассив" должно выплачивать работникам 100 000 руб. аванса, а 10-го числа следующего месяца - 50 000 руб. зарплаты. Однако фактически аванс не выдается. Вся зарплата выплачивается 10-го числа по окончании месяца.

"Пассив" официально снизил зарплату работникам до 125 000 руб. в месяц: 100 000 руб. - аванс и 25 000 руб. - зарплата. Остальные 25 000 руб. (150 000 - 100 000 - 25 000) решено выплачивать в виде процентов за просрочку (1% за каждый день). С работниками оформлены допсоглашения к трудовым договорам.

Предположим, выручка "Пассива" (без НДС) составляет 300 000 руб. в месяц, и других расходов, кроме зарплаты, у него нет.

Подсчитаем сумму налогов, которые заплатит фирма с выплатой и без выплаты компенсации.

Ситуация 1. Фирма не платит компенсацию

Работникам начислят 150 000 руб. (100 000 + 50 000).

ЕЧН составит:

$(100\,000\text{ руб.} + 50\,000\text{ руб.}) \times 26\% = 39\,000\text{ руб.}$

"Пассив" заплатит налог на прибыль в сумме:

$(300\,000\text{ руб.} - 150\,000\text{ руб.} - 39\,000\text{ руб.}) \times 24\% = 26\,640\text{ руб.}$

Всего налоговых платежей - 65 640 руб. (39 000 + 26 640).

Ситуация 2. Фирма выплачивает компенсацию

Проценты за просрочку аванса равны:

$100\,000\text{ руб.} \times 1\% \times 25\text{ дн.} = 25\,000\text{ руб.}$

ЕЧН составит:

$(100\,000\text{ руб.} + 25\,000\text{ руб.}) \times 26\% = 32\,500\text{ руб.}$

"Пассив" заплатит налог на прибыль в сумме:

$(300\,000\text{ руб.} - 150\,000\text{ руб.} - 32\,500\text{ руб.}) \times 24\% = 28\,200\text{ руб.}$

Всего налоговых платежей - 60 700 руб. (32 500 + 28 200).

Таким образом, ООО "Пассив" сэкономило 4940 руб. (65 640 - 60 700) налогов.

Если налоговики заподозрят неладное, то доказать, что за компенсацией скрывается зарплата, им будет непросто. Ведь у этой схемы нет недостатка, присущего большинству других. Речь идет о риске перекалфикации сделки. Инспекторы могут пересчитать налоги, исходя из реальной сделки, а не из той, которая ее "прикрывает", согласно ст. 45 Налогового кодекса. Но все дело в том, что договор между работником и фирмой не является сделкой, поскольку их отношения регулирует не Гражданский, а Трудовой кодекс.

По той же причине налоговики не смогут обвинить вас в завышении размера компенсации по сравнению с обычным. Статья 40 Налогового кодекса позволяет им контролировать лишь применяемые сторонами сделки цены на товары (работы, услуги), но не выплаты работникам. Когда инспекторы все-таки делают такие попытки, то терпят неудачу (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 8 января 2002 г. N А56-10576/01). Более того, судьи вообще не считают фирму и ее работников взаимозависимыми лицами. Поэтому отношения между ними не подлежат такому контролю (Постановление ФАС Московского округа от 17 октября 2001 г. N КА-А40/5888-01).

Выходит, все, чем могут насолить вам налоговики, это сообщить о хронических задержках зарплаты в трудовую инспекцию. Та, вероятно, придет с проверкой и оштрафует директора за нарушение законодательства о труде на сумму от 500 до 5000 руб. (п. 1 ст. 5.27 КоАП РФ). Никаких других санкций можно не опасаться. При этом учтите, что наказать можно только за нарушения, которые совершены за два месяца до их обнаружения.

Минимизация налога на доходы

Взаимовыгодные условия

Уменьшая НДФЛ, вы, безусловно, в первую очередь помогаете своим сотрудникам. Почему бы не сделать доброе дело ценному кадру? К тому же большинство схем снижения налога на доходы связано с одновременной минимизацией других налогов. Так что внакладе вы не останетесь, будьте уверены.

Компенсации

Получить максимальную выгоду может и фирма, и сотрудник, если оформлять часть заработка в виде компенсации за использование личного имущества работника. Чаще всего это мобильные телефоны, факсы, компьютеры, принтеры и др. Размер компенсации вы можете установить любой (в пределах разумного), законодательство не ограничивает такие выплаты.

В этом случае вам не только не придется удерживать налог на доходы, но вы еще и уменьшите облагаемую прибыль на сумму компенсации, а также сэкономите ЕЧН (пп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ).

В п. 3 ст. 217 Налогового кодекса сказано, что налогом на доходы физлиц не облагаются компенсации в пределах норм. Однако законодательно таких норм для целей расчета НДФЛ нет. А исходя из положений ст. 188 Трудового кодекса размер компенсации определяется соглашением сторон трудового договора. Следовательно, такие выплаты не облагаются налогом на доходы в полном объеме.

Учтите, размер компенсации за использование автомобиля сотрудника (для целей налога на прибыль) лимитирован. Нормы установлены в Постановлении Правительства РФ от 8 февраля 2002 г. N 92. Однако налоговые инспекторы утверждают, что эти ограничения нужно использовать и для целей расчета НДФЛ (см. Письмо МНС России от 2 июня 2004 г. N 04-2-06/419@).

Безусловно, эта точка зрения неверна. Дело в том, что нормы правительство установило исключительно для расчета налога на прибыль, а для налога на доходы никакие лимиты не установлены. Эту же позицию поддерживают и судьи (см. Постановление ФАС Уральского округа от 26 января 2004 г. N Ф09-5007/03-АК).

Выходит, удерживать и платить налог на доходы физлиц не нужно со всей суммы компенсации, которую установила сама фирма. Правда, поступив так, будьте готовы к спору с контролерами.

Повышение квалификации

Время от времени фирма вынуждена повышать квалификацию своих сотрудников. Увеличивать уровень профессионализма фирма может своими силами, но чаще она направляет сотрудников в специальные образовательные учреждения. При этом фирма сама оплачивает обучение работников.

Если необходимость повысить профессиональный уровень исходит от руководства фирмы, тогда потраченные на обучение деньги фирмы не будут являться доходом у сотрудника. А это значит, что удерживать и платить НДФЛ с данной суммы вам не нужно (п. 3 ст. 217 НК РФ). Эту же точку зрения поддерживает и Минфин России в Письме от 16 мая 2002 г. N 04-04-06/88. Подтверждается она и арбитражной практикой (см. Постановление ФАС Уральского округа от 6 октября 2003 г. по делу N Ф09-3270/03-АК).

Чтобы не возникло проблем с налоговыми инспекторами, запаситесь оправдательными документами. Сначала разработайте программу подготовки кадров и включите обучение в должностные инструкции работников. Это будет свидетельствовать о том, что сотрудник направляется на учебу не по своей воле, а по производственной необходимости.

Прежде чем направить работника на учебу, оформите приказ руководителя. Он также подтвердит производственный характер обучения и то, что инициатор учебы - фирма.

В качестве дополнения к трудовому договору составьте соглашение о повышении квалификации. В нем можно предусмотреть обязанность работника возместить расходы на обучение, если он решит уволиться. Например, укажите в нем, что после учебы сотрудник должен отработать в компании минимум два года. Если он отработает только год, ему придется вернуть фирме половину расходов на обучение. Кстати, с расходов на повышение профессионального уровня работников не надо платить и ЕСН (пп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ).

А вот уменьшить налог на прибыль фирма вправе не на все виды профподготовки. Подробнее об этом читайте в бераторе "Налоговый учет и отчетность" (V том).

Медпомощь

Все чаще фирмы стараются привлечь к себе работников дополнительными социальными благами, например страхуя их жизнь и здоровье. От этого польза не только самим сотрудникам, но и фирме. Ведь взносы по добровольному страхованию входят в расходы на оплату труда (п. 16 ст. 255 НК РФ) и уменьшают налог на прибыль.

Для этого должны выполняться два условия:

- договор страхования надо заключить больше чем на год;
- сумма взносов на медстрахование не должна быть больше определенной величины.

Этот лимит рассчитывается по формуле:

Расходы на оплату труда сотрудников фирмы	$\times 3\% =$	Страховые взносы, уменьшающие облагаемую налогом прибыль
---	----------------	--

Обратите внимание: указанный лимит действует и для упрощенцев, которые платят единый налог с разницы между доходами и расходами.

А нужно ли платить с этих взносов налог на доходы физлиц?

На данный вопрос МНС России ответило в Письме от 21 июня 2004 г. N 04-1-07/39. Чиновники считают, что взносы на добровольное медстрахование не облагаются НДФЛ на основании п. 3 ст. 213 Налогового кодекса. Примечательно также то, что налогом не облагают и

страховое возмещение. То есть стоимость оплаченных страховой компанией расходов на медицинское обслуживание. Об этом говорится в п. 1 той же статьи.

Вместе с тем чиновники уточняют, что льгота по налогу распространяется только на штатных сотрудников фирмы. А если она застраховала и членов их семей, то родственники должны платить НДФЛ. Такой же позиции придерживается и Минфин России (Письма от 25 мая 2004 г. N 04-04-06/109 и N 04-04-06/115). Это означает, что бухгалтеру придется сдать в инспекцию справку по форме N 2-НДФЛ на каждого из таких родственников.

Питание сотрудников

Сегодня практически на любой фирме можно встретить кулеры с очищенной питьевой водой. Да и бесплатные обеды за счет фирмы тоже не редкость. Предоставляя эти блага по трудовому (коллективному) договору, фирма должна включить их стоимость в расходы на оплату труда со всеми вытекающими последствиями. Это значит, что по ним надо начислить ЕСН и взносы по "травме".

Но если организовать трапезу по типу "шведского стола", то неблагоприятных последствий можно избежать и сэкономить не только налог на прибыль, НДС, ЕСН и взносы по травматизму, но и налог на доходы физлиц.

Дело в том, что стоимость материального блага включается в доход конкретного работника, если размер этого блага можно определить. Причем это запрещено делать расчетным путем, разделив общую стоимость благ на количество людей (п. 8 Приложения к Письму Президиума ВАС РФ от 21 июня 1999 г. N 42).

Если сотрудники обедают за "шведским столом", то стоимость съеденного и выпитого каждым учесть невозможно. А раз неизвестен персональный доход работника, то не будет и налога на него. Такое же мнение высказали и судьи ФАС Северо-Западного округа (Постановление от 31 июля 2000 г. N А56-4253/00).

"Опоздавшая" зарплата

Большинство налоговых схем уменьшают одни налоги и одновременно увеличивают другие. Эффекта от этого мало. И лишь немногие схемы приводят к комплексному снижению платежей в бюджет. Вот одна из них.

Статья 236 Трудового кодекса предусматривает ответственность работодателя за задержку выдачи зарплаты. На "опоздавшую" сумму фирма (предприниматель) должна начислить проценты по ставке не ниже 1/300 ставки рефинансирования за каждый день просрочки. Но это только минимум. Размер санкций можно увеличить, указав его в трудовом (коллективном) договоре. На первый взгляд ничего хорошего такая компенсация не сулит. Но на самом деле она выгодна обеим сторонам.

Суть схемы в следующем. Фирма специально задерживает выдачу зарплаты сотрудникам. Затем выплачивает им компенсацию за такую задержку. На сумму компенсаций можно уменьшить налогооблагаемую прибыль, не начисляя при этом ЕСН.

Налог на доходы физлиц с такой компенсации тоже платить не надо. Это право дает п. 1 ст. 217 Налогового кодекса. Чиновники с ним и не спорят. Минфин России высказался по этому поводу в Письме от 6 марта 2002 г. N 04-04-06/48, московские налоговики - в Письме от 13 января 2003 г. N 27-08а/02460.

Причем финансисты ссылаются на п. 1, а инспекторы - на п. 3 ст. 217 Налогового кодекса. Что ж, тем лучше для вас: больше оснований не платить налог. Единственное требование, которое предъявляют чиновники, - чтобы процент за просрочку зарплаты был зафиксирован в трудовом или коллективном договоре. Подробно о схеме, ее выгоды и документальном оформлении читайте на с. 411.

Выплаты за счет чистой прибыли

Чтобы стимулировать своих сотрудников, некоторые фирмы готовы их поощрять за счет средств фирмы. Например, выплатить подарок (в денежной или натуральной форме) или оплатить за своего специалиста какую-нибудь услугу. Однако эффект этого мероприятия снижается, если с такой выплаты сотрудник должен будет заплатить налог на доходы физлиц. То есть, желая поощрить работника на 10 000 руб., в результате на руки ему выдадут лишь 8700 руб. (10 000 руб. - 10 000 руб. x 13%), а 1300 руб. "съест" НДФЛ.

Но из такой ситуации есть выход. Дело в том, что Налоговый кодекс подразумевает ряд случаев, когда с выплат сотруднику налог на доходы платить не придется.

По счетам платит фирма

Например, если фирма оплатит своему работнику или члену его семьи путевку в один из санаториев России, налог на доходы с этой суммы брать не надо. В п. 9 ст. 217 Налогового кодекса сказано, что стоимость путевок, если они выплачены работодателями из средств, "оставшихся в их распоряжении после уплаты налога на прибыль", НДФЛ не облагается.

В этом случае очень важно подтвердить, что сотрудник отдыхал именно в здравнице, так как на туристические путевки льгота по НДФЛ не распространяется. Доказательством может служить отрывной талон к путевке (п. 10 Постановления Правительства РФ от 21 апреля 2001 г. N 309), который заполняют санатории. Вернувшись, работник должен сдать талон в бухгалтерию.

А можно ли не удерживать налог на доходы с путевок фирмам, которые работают на "упрощенке" или платят "вмененный" налог? Распространяется ли льгота по налогу в случае, если путевка была оплачена из оставшегося дохода после уплаты единого налога? Распространяется - отвечают судьи (см. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 29 августа 2002 г. N Ф04/3158-963/A27-2002).

С тем же успехом сотруднику и его семье фирма может оплатить лечение и медицинское обслуживание. Но облагаться НДФЛ эта сумма не будет только в случае, если лечение проходит в учреждениях, имеющих лицензию, и подтверждено документами. И при условии, что деньги за эту услугу фирма перечислит либо по безналу клинике (институту) или непосредственно на счет работника, либо выдаст наличными сотруднику или его семье (родителям). Такие условия предусмотрены в п. 10 ст. 217 Налогового кодекса.

Кроме того, без налоговых последствий работнику можно компенсировать стоимость медикаментов, которые назначил ему или его семье лечащий врач. Правда, компенсация за лекарства не должна превышать 4000 руб. в год (п. 28 ст. 217 НК РФ). В противном случае сумма, превышающая этот предел, будет облагаться НДФЛ на общих основаниях.

Для получения компенсации работнику нужно представить в бухгалтерию документы, подтверждающие расходы на покупку медикаментов: рецепт врача, товарные и кассовые чеки.

Презент от фирмы

Существует способ помочь сотруднику купить что-нибудь дорогостоящее (например, холодильник или компьютер), не предоставляя ему при этом беспроцентный заем. Ведь в этом случае работнику придется платить налог на доходы по ставке 35 процентов с материальной выгоды. Поэтому лучше поступить иначе.

Узнайте, о какой вещи мечтает ваш сотрудник, и купите ее на деньги фирмы. Оприходуйте эту вещь на счете 41 "Товары". Затем заключите с работником договор купли-продажи, но не обычный, а с рассрочкой платежа (ст. 489 ГК РФ). Теперь можно вручить сотруднику технику, о которой он столько мечтал. Таким образом, он уже будет пользоваться вещью, а деньги за нее сможет отдавать постепенно. При этом ему не надо платить проценты за кредит и налог на доходы с материальной выгоды.

У этого способа есть только один отрицательный для фирмы момент - возможные потери от инфляции. Но если для вас это принципиально, то включите в договор купли-продажи пункт о небольших процентах за рассрочку платежа. В любом случае вашему работнику это будет выгоднее, чем брать банковский кредит.

Помощь в квадрате

Зачастую фирмы предоставляют работнику материальную помощь на какие-либо нужды. Но она не облагается налогом на доходы лишь в пределах 4000 руб. (п. 28 ст. 217 НК РФ). Выходит, если работнику оказана матпомощь на 10 000 руб., с 6000 руб. (10 000 - 4000) придется заплатить НДФЛ.

Однако есть способ не платить налог еще с 4000 руб. Для этого сотруднику нужно выдать деньги по двум основаниям: как материальную помощь и как денежный подарок. Если разбить выплаты таким образом, облагаться НДФЛ не будут 4000 руб. с подарка и 4000 руб. с матпомощи. Естественно, чтобы применить льготу в полном объеме, каждая из этих выплат должна быть больше или равна 4000 руб.

В итоге сотрудник заплатит налог не с 6000, а лишь с 2000 руб.

Доходные суточные

Получить дополнительный необлагаемый доход могут командированные сотрудники фирмы. Для этого нужно просто установить приказом руководителя большие суточные. Размер их в целях обложения НДФЛ законодательно не ограничен, поэтому какую сумму в день вы установите

сотруднику - дело ваше. Главное, чтобы утвержденная сумма суточных была документально закреплена.

Однако проверяющие с этой позицией долго не соглашались. Например, многие контролеры считали, что фирма обязана платить налог на доходы физлиц со сверхнормативных суточных. Нормы же суточных, по их мнению, следовало брать из Постановления Правительства РФ от 8 февраля 2002 г. N 93. Напомним, что нормы суточных по России в соответствии с этим Постановлением равны 100 рублям в сутки. А по заграничным командировкам утвержден целый список в зависимости от конкретной страны.

Но выводы инспекторов ошибочны. Это подтвердил Высший Арбитражный Суд РФ в Решении от 26 января 2005 г. N 16141/04. Судьи указали, что использовать для расчета НДФЛ нормы, утвержденные правительством, нельзя. Ведь они предназначены исключительно для включения суточных в расходы по налогу на прибыль (об этом прямо указано в постановлении правительства). Поэтому со всей суммы суточных, установленных самой фирмой, удерживать и платить налог на доходы не нужно.

Такого же мнения после решения ВАС РФ стали придерживаться и московские налоговики (см. Письмо УФНС России по г. Москве от 1 сентября 2005 г. N 28-11/62121).

Однако, выплатив суточные в большем размере, чем предусмотрено в Постановлении N 93, фирма не сможет уменьшить налог на прибыль на сверхнормативную сумму.

Кстати, со всей выплаченной суммы суточных не придется платить ЕСН. Ведь от уплаты единого соцналога освобождены суточные в пределах норм, "установленных... законодательством" (п. 1 ст. 238 НК РФ). А нормы суточных для ЕСН, так же как и для НДФЛ, законодательно нигде не установлены.

Налогосберегающие дивиденды

Нередко самые высокооплачиваемые сотрудники фирмы - это ее учредители. Как раз для них существует возможность немного сократить налог на доходы. Просто надо часть зарплаты заменить на дивиденды.

В этом случае НДФЛ сократится с 13 до 9 процентов.

Напомним, что дивиденды не облагаются также соцналогом, "травматическими" и пенсионными взносами. Но при этом они не уменьшают базу по налогу на прибыль.

Более подробно о дивидендах читайте на с. 239.

Легально увеличенный доход

Бывает, сотруднику нужна справка о доходах по форме N 2-НДФЛ для получения кредита, иностранной визы и т.д.

Проблем нет, если фирма платит заработную плату "по-белому". А что делать, если официальные оклады составляют лишь малую долю заработка? Ведь сотрудник хочет получить справку с указанием всей зарплаты, а не той части, с которой фирма платит налоги.

Выход из ситуации есть, и поможет нам в этом вексель.

Кроме того, понадобится дружественная фирма (предприниматель). Назовем ее "Помощник". "Помощник" продаст вашему работнику свой беспроцентный вексель по номиналу. При этом на самом деле деньги платить не надо. "Помощник" просто сделает запись в своей кассовой книге. Благо кассовый аппарат в таких случаях не используют (п. 3 ст. 2 Федерального закона от 22 мая 2003 г. N 54-ФЗ).

Затем сотрудник продает этот вексель своей фирме также по номиналу. Это и будет его официальным доходом, который можно указать в справке (пп. 5 п. 1 ст. 208 НК РФ). Ведь банки интересуют не оклад, а доход человека.

Дальше отношения выясняют "Помощник", выдавший вексель, и теперешний владелец векселя (ваша фирма).

Фирма предъявляет вексель к уплате, и векселедатель как бы платит вам эти деньги в кассу. Все происходит в один день. Получается кругооборот денег. В итоге ни у кого нет налогооблагаемого дохода.

Обратите внимание: все эти действия происходят только по документам. Реальные деньги в схеме не участвуют.

А что же с налогом работника?

На момент покупки векселя у него были только расходы. Доход появился, когда сотрудник продал его и "получил" от своей фирмы деньги. Доход от продажи ценных бумаг равен разнице между выручкой от их реализации и расходами на приобретение (п. 3 ст. 214.1 НК РФ). Но в данном случае выручка и расходы сотрудника равны, так как купля-продажа происходила по одной цене - номиналу. Таким образом, доход работника, облагаемый налогом, будет нулевым.

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение

Налоги и взносы

Налог на доходы

Доходы, с которых налог не платят

Налоговые вычеты

Стандартные

Вычет 3000 рублей

Вычет 500 рублей

Вычет 400 рублей

Вычет 600 рублей

Как оформить вычеты

Право на несколько вычетов

Имущественные

Вычет у покупателя жилья

Вычет у продавца имущества

Профессиональные

Социальные

Благотворительность

Обучение

Лечение

Как рассчитать и учесть налог

Единый социальный налог

Не облагаемые налогом доходы

Льготы по налогу

Какую сумму налога платить

Как рассчитать налог

Как применять регрессивную ставку

Как учесть налог

Как платить налог

Взносы на обязательное пенсионное страхование

Страховые тарифы

Как учесть взносы

Взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний

На что не начисляют взносы

Как начислить взносы

Как учесть взносы

Заработная плата

Оплата за труд (системы оплаты труда)

Повременная оплата

Простая повременная

Повременно-премиальная

Сдельная оплата

Простая сдельная

Сдельно-премиальная

Сдельно-прогрессивная

Косвенно-сдельная

Аккордная

Другие формы оплаты

Бестарифная

Система "плавающих" окладов

Оплата на комиссионной основе

Оплата за бездействие (отпуска, простои, вынужденные прогулы)

Как оплачивают бездействие

Как рассчитать средний заработок

Как определить расчетный период

Сколько длится расчетный период

Как определить сумму выплат за расчетный период

Как учесть доплаты за работу в праздничные и выходные дни

Как учесть доплату за сверхурочную работу

Как учесть доплату за работу в ночное время

- Как учесть доплаты за совмещение профессий или выполнение обязанностей отсутствующего работника
 - Как учесть районные коэффициенты
 - Как учесть премии
 - Как определить средний дневной заработок и сумму, причитающуюся к выплате работнику
 - Как определить средний заработок при повышении заработной платы
- Особенности оплаты отпусков
 - Очередной ежегодный отпуск
 - Дополнительный отпуск
 - Учебный отпуск
 - Расчет отпускных
 - Как определить сумму выплат за расчетный период
 - Как учесть доплаты за работу в праздничные и выходные дни
 - Как учесть доплату за сверхурочную работу
 - Как учесть доплату за работу в ночное время
 - Как учесть доплаты за совмещение профессий или выполнение обязанностей отсутствующего работника
 - Как учесть районные коэффициенты при расчете отпускных
 - Как учесть премии и материальную помощь
 - Как рассчитать средний дневной заработок и сумму отпускных
 - Если расчетный период отработан полностью
 - Если расчетный период отработан не полностью
 - Если работнику была повышена зарплата
- Налоги с зарплаты и отпускных
 - ЕСН и страховые взносы
 - Начисления на зарплату
 - Начисления на отпускные
 - Налогообложение
 - Особенности учета
 - Отпуск за счет резерва
 - Когда резерв не создают
- Налог на доходы физлиц
 - Если зарплата выплачена деньгами
 - Если зарплата выдана имуществом
- Особый случай
 - Зарплата меньше не бывает
 - Можно ли не платить зарплату
 - Что за это будет
 - Зарплата авансом
 - Чем грозит невыплата аванса
 - Налогообложение аванса
 - Зарплата иностранцев
 - Как оформить иностранца
 - Как начислять ЕСН и страховые взносы
 - Как удерживать налог на доходы
 - Нюансы обособленности
 - Зарплата при спецрежимах
 - Частичная "вмененка"
 - "Вмененка" с филиалом
 - Если строим для себя (хозспособ)
 - Если фирма приказала долго жить
 - ЕСН при слиянии, разделении и преобразовании
 - ЕСН при выделении и присоединении
 - Когда Минфин регрессию запрещает
 - Кто прав?
 - Незаслуженный отпуск
- Выплаты, надбавки, компенсации
 - Выплаты по законодательству
 - Доплаты
 - Доплата за работу в сверхурочное время
 - Расчет доплаты при повременной оплате труда
 - Расчет доплаты при сдельной оплате труда

- Доплата за работу в ночное время
 - Расчет доплаты при повременной оплате труда
 - Расчет доплаты при сдельной оплате труда
 - Доплата за работу в вечернюю и ночную смену при многосменном режиме
 - Расчет доплаты при повременной оплате труда
 - Расчет доплаты при сдельной оплате труда
 - Доплата за работу в праздничные и выходные дни
 - Расчет доплаты при повременной оплате труда
 - Расчет доплаты при сдельной оплате труда
 - Доплата за совмещение и выполнение обязанностей временно отсутствующих сотрудников
 - Расчет доплаты при повременной оплате труда
 - Расчет доплаты при сдельной оплате труда
- Надбавки
 - Надбавка за подвижной характер работы
 - Надбавка за разъездной характер работы
 - Надбавка за работу вахтовым методом
- Компенсации
 - Компенсация за использование личного имущества
 - Компенсация при переезде на работу в другую местность
 - Компенсация донорам
 - Компенсация командировочных расходов
 - Расходы на проезд
 - Расходы по найму жилья
 - Суточные
 - Прочие расходы при командировке
 - Компенсация за неиспользованный отпуск
 - Компенсация за вредные условия труда
 - Выдача спецодежды
 - Выдача моющих средств
 - Выдача молока
 - Компенсации при увольнении
 - Компенсация за неиспользованный отпуск
 - Выходное пособие
 - Компенсация за задержку зарплаты
 - Компенсации за ученичество
- Выплаты по инициативе фирмы
 - Оплата путевок
 - Оплата страхования
 - Оплата обучения
 - Оплата форменной одежды
 - Доплаты к пособиям ФСС
- Премии
 - Какие бывают премии
 - Как оформить премию
 - Как платить налоги с премий
 - Какая премия лучше
 - Как учесть премию
 - Премию - в себестоимость
 - Премия за счет внереализационных расходов
 - Премия за счет чистой прибыли
 - Проблема спецрежимов
- Материальная помощь
 - Налогообложение материальной помощи
 - Бухгалтерский учет материальной помощи
- Материальная выгода
 - Льготный заем
 - Как посчитать материальную выгоду
 - Как уменьшить налог с материальной выгоды
 - Подотчет вместо займа
 - Покупка у взаимозависимых лиц
 - Покупка ценных бумаг
- Налоги с подарков

- Презенты работникам
- Подарки для рекламы
- Дивиденды
 - Как оформить выплату дивидендов
 - Как рассчитать сумму дивидендов
 - Как распределить прибыль прошлых лет
 - Налоги с дивидендов
 - Дивиденды деньгами
 - Дивиденды авансом
 - Дивиденды "натурой"
- Выплаты за счет соцстраха
 - Пособие по больничному
 - Общий порядок выплаты пособия
 - Сумма пособия
 - Расчет пособия
 - Как определить расчетный период
 - Как определить сумму выплат за расчетный период
 - Как учесть премии
 - Как рассчитать среднедневной заработок
 - Как ограничивают сумму пособия
 - Как рассчитать дневное пособие и его сумму
 - Как платить с пособия налоги
 - Пособие гражданам, имеющим детей
 - По беременности и родам
 - При рождении ребенка
 - По уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет
 - Женщинам, вставшим на учет в ранние сроки беременности
 - Выплаты по "травме"
 - Оформление выплат при несчастном случае на производстве
 - Пособие по временной нетрудоспособности
 - Страховые выплаты
 - Расходы на реабилитацию
- Оплата по гражданско-правовым договорам
 - Договор подряда
 - Как платить налоги
 - Командировка для подрядчика
 - Договор аренды
 - Договор безвозмездного пользования (ссуды)
 - Договор займа
 - Договор купли-продажи
- Отчетность по зарплатным налогам и взносам
 - Перед налоговой службой
 - Расчеты авансовых платежей по ЕСН
 - Расчет авансовых платежей по взносам в Пенсионный фонд
 - Декларация по ЕСН
 - Состав декларации
 - Титульный лист и раздел 1
 - Разделы 2 и 2.1
 - Раздел 3 и 3.1
 - Декларация по пенсионным взносам
 - Титульный лист и раздел 1
 - Раздел 2
 - Разделы 2.1, 2.2 и 2.3
 - Отчетность по налогу на доходы
 - Перед Пенсионным фондом
 - Опись документов (форма N АДВ-6-1)
 - Индивидуальные сведения о стаже и взносах (форма N СЗВ-4-2)
 - Ведомость уплаты взносов (форма N АДВ-11)
 - Перед соцстрахом
 - Расчет по форме N 4-ФСС РФ
 - Расчет по форме N 4а-ФСС РФ
 - Отчет об использовании взносов по "травме"
- Ответственность

- Налог на доходы
 - Неустановленный штраф
 - От каждого по возможностям
 - И долг, и переплата
 - В расчете с бюджетом
 - Двойная бухгалтерия
 - Отчеты агента
- Единый соцналог
 - Аванса нет. Санкций тоже
 - Расчет декларации рознь
 - Дополнительные недоборы
- Пенсионные взносы
 - Недоимка и пени
 - Квартальный расчет
 - Декларации по взносам нет
 - Персонифицированный учет
- Взносы в ФСС по "травме"
 - Штрафы: платить или нет?
 - Пени и суд несовместимы
- Оптимизация зарплатных налогов
- Минимизация ЕСН
 - Использование труда инвалидов
 - Аренда персонала
 - "Льготные" организации
 - Использование "упрощенцев"
 - Использование иностранных компаний
 - Снижение налога за счет обучения
 - Гражданско-правовые договоры
 - Как избежать переквалификации договора
 - Сотрудник-бизнесмен
 - Зарплата под видом арендной платы
 - Аренда автомобиля
 - Компенсация - альтернативная минимизация
 - Задержка зарплаты как способ оптимизации
- Минимизация налога на доходы
 - Взаимовыгодные условия
 - Компенсации
 - Повышение квалификации
 - Медпомощь
 - Питание сотрудников
 - "Опоздавшая" зарплата
 - Выплаты за счет чистой прибыли
 - По счетам платит фирма
 - Презент от фирмы
 - Помощь в квадрате
 - Доходные суточные
 - Налогосберегающие дивиденды
 - Легально увеличенный доход

THE BOOK IS MADE BY

AXI-ROSE

AXI-ROSE@YA.RU