

## НДФЛ – обязанности налогового агента

В общем случае российские организации (а также обособленные подразделения иностранных организаций в России, ИП, нотариусы и адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты), которые являются источником получения доходов физическим лицом, признаются налоговыми агентами по НДФЛ.

Налоговые агенты выступают в роли посредников между налогоплательщиками ~~~ физическими лицами и государством. Они исчисляют, удерживают и перечисляют НДФЛ, ведут учет выплаченных доходов и удержанных налогов, обеспечивают сохранность документов, подтверждающих корректность данного учета. Также налоговым агентам вменяется представлять в налоговый орган необходимую отчетность по НДФЛ и сообщать о невозможности удержать налог при возникновении соответствующих обстоятельств.

Согласно общему правилу, заявленному в статье 226 Налогового кодекса, в случае, если физическое лицо получает доход в результате взаимодействия с юридическим лицом (ИП, нотариусом, адвокатом, учредившие адвокатский кабинет), на хозяйствующий субъект, являющийся источником дохода, возлагаются обязанности налогового агента.

Однако из данного правила есть исключения.

Согласно статье 228, а также в соответствии с иными нормами 23 главы Налогового кодекса, граждане уплачивают НДФЛ самостоятельно в следующих ситуациях:

- при получении вознаграждений, полученных от физических лиц и организаций, не являющихся налоговыми агентами;
- при получении доходов от продажи имущества, или имущественных прав;
- при получении выигрыша, за исключением выигрышей, выплачиваемых в букмекерской конторе и тотализаторе;
- при получении вознаграждения наследниками авторов произведений науки, литературы, искусства, а также авторов изобретений;
- при получении доходов от источников, находящихся за пределами Российской Федерации;
- при участии в инвестиционном товариществе;
- при некоторых операциях с ценными бумагами.

С 1 января 2016 года список приведенных выше случаев расширился ~~~ в него добавился пункт, согласно которому самостоятельно исчисляют и уплачивают НДФЛ граждане, по отношению к которым лицо ~~~ источник дохода ~~~ не исполнило обязанности налогового агента, несмотря на требования законодательства – а именно не удержало с них НДФЛ и не уведомило налоговый орган о невозможности удержания налога.

Перечень условий, при которых физические лица исчисляют и выплачивают НДФЛ самостоятельно, согласно 23 главе Налогового кодекса, закрыт.

Круг ситуаций, при которых у организаций (ИП, нотариусов, адвокатов) возникают обязанности налоговых агентов, не ограничен.

Согласно статье 226 Налогового кодекса налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате и перечислить НДФЛ в бюджет не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода.

Если же налогоплательщик получает доход в натуральной форме или в виде материальной выгоды, налоговый агент удерживает НДФЛ за счет любых доходов, выплачиваемых в денежной форме. При этом необходимо соблюдать условие, согласно которому удерживаемая сумма налога не должна превышать 50 процентов от суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.

Рассмотрим основные случаи, при которых хозяйствующие субъекты исполняют роль налогового агента по НДФЛ.

Наиболее распространенной является ситуация, когда работодатель исполняет обязанности налогового агента по отношению к сотруднику. Согласно статье 223 Налогового кодекса днем получения доходов в виде оплаты труда считается последний день месяца, за который она была начислена. В 2016 году при любом способе выплаты заработной платы работодатель обязан перечислить НДФЛ в бюджет не позднее дня, следующего за выплатой.

Многие компании сотрудничают с физическими лицами на основании договоров гражданско-правового характера. В этом случае следует руководствоваться нормой пункта 1 статьи 210 Налогового кодекса, согласно которой при исчислении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме. Таким образом, в случае, если организация оплачивает физическим лицам, являющимся исполнителями по гражданско-правовым договорам, стоимость проезда и проживания, данные выплаты признаются доходом налогоплательщиков, полученным в натуральной форме. Суммы такой оплаты также облагаются НДФЛ (письмо Минфина России от 5 ноября 2013 г. № 03-03-06/4/47090).

Получение физическим лицом доходов при сдаче имущества в аренду также является распространенной ситуацией, при которой на арендатора возлагаются обязанности налогового агента. Причем независимо от того, оплачивается аренда авансом или по завершении определенного периода, арендная плата всегда перечисляется арендодателю за вычетом удержанного НДФЛ (письма Минфина России от 27 февраля 2013 г. № 03-04-06/5601).

Вручение физическому лицу подарка также вызывает необходимость исполнить обязанности налогового агента по НДФЛ, поскольку подарок является доходом в натуральной форме. Стоимость подарка для целей налогообложения НДФЛ включает сумму НДС и акцизов. Однако, согласно пункту 28 статьи 217 Налогового кодекса, в налогооблагаемую базу не включается стоимость подарка, не превышающая 4 тысячи рублей за налоговый период.

Кроме того, в соответствии с пунктом 33 статьи 217 Налогового кодекса не подлежат налогообложению подарки, которые получены, например, ветеранами и инвалидами Великой Отечественной войны, в части, не превышающей 10 тыс. руб. за налоговый период.

Если же физическое лицо, которое получает подарок, не является сотрудником организации и потому не получает других доходов, компания должна уведомить налоговую инспекцию о невозможности удержать НДФЛ.

Также хозяйствующий субъект становится налоговым агентом по НДФЛ при предоставлении физическому лицу займа (в том числе беспроцентного).

В соответствии с п. 2 статьи 212 Налогового кодекса организации необходимо рассчитать и уплатить НДФЛ с материальной выгоды от экономии на процентах в следующих случаях:

- если ставка по займу, сумма которого определена в рублях, меньше 2/3 ставки рефинансирования (ключевой ставки) ЦБ;
- если ставка по займу, сумма которого определена в иностранной валюте, меньше 9%.

Мы рассмотрели наиболее распространенные случаи, при которых хозяйствующий субъект становится налоговым агентом по НДФЛ. Однако, необходимо помнить, что обязанности налогового агента могут возникать и при иных обстоятельствах.

Говоря об отчетности, которую должны предоставлять налоговые агенты по НДФЛ в налоговые органы, хотелось бы напомнить, что начиная с 1 января 2016 года кроме традиционного ежегодного отчета по форме 2-НДФЛ необходимо подавать новый ежеквартальный отчет по форме 6-НДФЛ в сроки не позднее последнего дня месяца, следующего за отчетным периодом.

Сроки же подачи отчета 2-НДФЛ зависят от ситуации, при которой он подается.

Согласно пункту 5 статьи 226 Налогового кодекса в отношении налогоплательщиков, с доходов которых налоговый агент не имеет возможности удержать НДФЛ, сведения 2-НДФЛ необходимо предоставить в налоговую инспекцию до 1 марта года, следующего за отчетным. (Также о возникновении налоговой базы и невозможности удержать налог необходимо уведомить и самого налогоплательщика.)

В остальных случаях отчетность 2-НДФЛ подается в срок до 1 апреля.

Отдельно остановимся на отчетности, связанной с выплатой физическим лицам доходов в виде дивидендов.

Все акционерные общества, в том числе применяющие УСН, обязаны отражать дивиденды, выплаченные физическим лицам, в Приложении 2 к декларации по налогу на прибыль. Подавать в налоговую инспекцию справки 2-НДФЛ в отношении физлиц, получивших дивиденды, АО не должны.

ООО, выплатившие дивиденды физическим лицам, Приложение N 2 к декларации по налогу на прибыль не заполняют. Сведения об НДФЛ с дивидендов они указывают в справках 2-НДФЛ и представляют справки в налоговую инспекцию.

В завершение статьи коснемся штрафных санкций, которые предусмотрены в случае неисполнения (ненадлежащего исполнения) обязанностей налогового агента по НДФЛ.

**Наиболее распространенные на практике нарушения, за которые налоговые агенты по НДФЛ привлекаются к ответственности, следующие:**

- нарушение сроков удержания и перечисления НДФЛ (Согласно статье 123 НК РФ влечет взыскание штрафа в размере 20 % от суммы, подлежащей удержанию и перечислению. За нарушение сроков уплаты налогов также начисляются пени на основании статьи 75 НК РФ);
- непредставление в установленный срок в налоговые органы расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (на основании пп 1.2 статьи 126 НК РФ влечет штрафные санкции в размере 1000 рублей за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для представления расчета);
- представление налоговому органу документов, содержащих недостоверные сведения (согласно статье 126.1 НК РФ влечет взыскание штрафа в размере 500 рублей за каждый представленный документ, содержащий недостоверные сведения);
- грубое нарушение правил учета доходов, расходов, объектов налогообложения (в соответствии со статьей 120 НК РФ грозит штрафом в размере от 10 до 40 тысяч рублей).

Таким образом, ненадлежащее исполнение обязанностей налогового агента по НДФЛ влечет за собой существенные штрафные санкции. Однако у наших читателей нет повода для беспокойства ~~~ актуальная и

своевременная информация, предоставленная системой СПС Консультант Плюс, поможет вам с легкостью распознать обстоятельства, при которых у организации возникают обязанности налогового агента, и избежать любых налоговых рисков.