

Молодкина Светлана Александровна  
Molodkina Svetlana Aleksandrovna,  
ГАОУ ВПО ТО «ТГАМЭУП»,  
e-mail: mosvetl\_a@rambler.ru,  
доцент кафедры учета  
и налогообложения,  
кандидат экономических наук,  
аттестованный аудитор  
associate professor of the account  
and taxation,  
Candidate of Economic Sciences,  
the certified auditor

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ  
ПО ДОХОДАМ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В 2012 ГОДУ

FEATURES OF TAX ACCOUNTING AND REPORTING  
ACCORDING TO THE INCOME OF INDIVIDUALS IN 2012

Аннотация:

Данная статья посвящена анализу изменений норм российского законодательства по вопросам налогообложения доходов физических лиц. Автор приводит примеры действующих с 1 января 2012 года положений налогового законодательства и сложности их применения.

Summary:

This article is devoted to the analysis of changes of standards of the Russian legislation concerning the taxation of the income of individuals. The author gives examples of provisions of the tax legislation operating since January 1, 2012 and complexity of their application.

Ключевые слова: налог на доходы физических лиц; доходы физических лиц; стандартные налоговые вычеты; справка о доходах физических лиц; налоговый агент.

Keywords: tax on the income of individuals; income of individuals; standard tax deductions; certificate of the income of individuals; tax agent.

Код ВАК: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика».

В конце 2011 года нормы законодательства в части налогообложения доходов физических лиц претерпели очередные изменения. В частности, разработаны четкие правила, по которым налоговым агентам необходимо подавать сведения о доходах, выплаченных за прошедший год своим сотрудникам, изменена форма справки о доходах физических лиц 2-НДФЛ, внесены поправки в главу 23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ, касающиеся размеров стандартных налоговых вычетов.

На указанных изменениях и связанных с ними трудностях остановимся в данной статье.

Так, с 2012 года в налоговых инспекциях справки о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ будут принимать согласно Порядку представления в налоговые органы сведений о доходах физических лиц и сообщений о невозможности удержания налога и сумме НДФЛ, утвержденному приказом ФНС России от 16 сентября 2011 г. № ММВ-7-3/576@ (далее - Приказ № ММВ-7-3/576@). ФНС России разработаны четкие правила, по которым необходимо подавать сведения о доходах, выплаченных за прошедший год своим сотрудникам.

1) Установлено, как определяется дата представления Сведений, которая зависит от способа их представления:

- либо дата их фактического представления (при подаче в инспекцию лично налоговым агентом или его представителем);
- либо дата их отправки по почте с описью вложения;

- либо дата пересылки по телекоммуникационным каналам связи (ТКС), которая зафиксирована специализированным оператором связи или налоговым органом.

2) Как и ранее, передавая справки по форме 2-НДФЛ лично (в бумажном варианте или на электронных носителях), необходимо составить реестр сведений о доходах физических лиц за 20\_\_ год в 2-х экземплярах (новая форма реестра приведена в приказе № ММВ-7-3/576@).

Если справки по форме 2-НДФЛ представляются по ТКС, в течение 10 дней налоговые органы самостоятельно высылают налоговому агенту подписанный ими реестр в электронном виде.

3) Независимо от того, в какой форме предоставлены справки по форме 2-НДФЛ, со стороны налоговой инспекции представляется протокол приема сведений. Форма протокола также утверждена приказом № ММВ-7-3/576@. Если в отчетах выявлена ошибка, то описание всех погрешностей будет отражено в таком протоколе, исправленный экземпляр которого необходимо будет подать повторно.

Кроме того, в ноябре 2011 г. ФНС России внесла изменения в свой Приказ от 17.11.2010 г. № ММВ-7-3/611@, который утверждал форму сведений о доходах физических лиц и рекомендации по ее заполнению. Таким образом, с отчетности за 2011 г. необходимо применять новую форму справки о доходах физических лиц (форма 2-НДФЛ утверждена Приказом ФНС России от 17.11.2011 г. № ММВ-7-3/611@).

Если ранее налоговый агент выплачивал сотруднику доходы, облагаемые по разным ставкам, то для каждого вида доходов формировалась отдельная справка по форме 2-НДФЛ. Согласно новой редакции документа, налоговый агент должен составлять единую справку о доходах физического лица, облагаемых различными ставками НДФЛ.

То есть, если налоговый агент выплачивает физическому лицу в течение года доходы, облагаемые по разным ставкам (например, 13%, 9% и 35%), то в одной справке необходимо заполнить разделы 3 «Доходы, облагаемые по

ставке \_\_\_%» и 5 «Общие суммы дохода и налога по итогам налогового периода» для ставки 13%, а далее последовательно разделы 3 и 5 для ставки 9% и 35%.

Таким образом, разные виды доходов и, соответственно, суммы налогов достаточно разнести внутри бланка справки по разделам, для чего в прежнюю форму 2-НДФЛ добавили небольшую деталь - в заголовке раздела 5 теперь необходимо указать ставку, к которой этот раздел относится.

Более того, перечень кодов доходов дополнился 4-мя новыми, касающимися сделок РЕПО. В перечне кодов вычетов появились новые коды для вычетов на детей налогоплательщика, увеличенных с 2011 г., и для вычетов в части сумм, уменьшающих налоговую базу в соответствии со ст. 214.3 НК РФ.

Как было заявлено выше, остановимся на изменениях размеров стандартных налоговых вычетов, которые необходимо учитывать в 2012 г., и связанных с ними трудностях.

Федеральным законом от 21.11.2011 г. № 330-ФЗ (далее – Закон № 330-ФЗ) внесены очередные изменения в главу 23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ.

Прежде всего, принятые поправки касаются стандартных налоговых вычетов на детей многодетных родителей и детей-инвалидов. При этом обновленные размеры вычетов установлены как на 2011 г. (вступили в силу задним числом – с 1 января 2011 г.), так и на 2012 и последующие годы.

Также Законом № 330-ФЗ с 1 января 2012 г. упраздняются стандартные налоговые вычеты на сотрудников в размере 400 рублей.

Для наглядности действующих в 2011-2012 гг. размеров стандартных налоговых вычетов составлена таблица 1.

Таблица 1

Стандартный налоговый вычет (пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ)	в 2011 году		с 1 января 2012 года
	до внесения изменений в главу	после внесения изменений в главу	

	23 «НДФЛ» НК РФ	23 «НДФЛ» НК РФ Законом № 330-ФЗ*	
На самого налогоплательщика**	400	400	-
На детей налогоплательщика***			
на 1-го ребенка	1 000	1 000	1 400
на 2-го ребенка	1 000	1 000	1 400
на 3-го и каждого последующего ребенка	1 000	3 000	3 000
на ребенка-инвалида (в возрасте до 18 лет)	2000	3 000	3 000
на учащегося-инвалида I или II группы (в возрасте до 24 лет)	2000	3 000	3 000

\* Изменения распространяют свое действие на 2011 год (с 1 января 2011 г.).

\*\* Налоговый вычет действует до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (в отношении которого предусмотрена налоговая ставка 13%), превысил 40 000 рублей.

\*\*\* Налоговый вычет действует до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (в отношении которого предусмотрена налоговая ставка 13%),

Обращаем внимание на содержание таблицы 2, в которой систематизированы мнения Минфина России по ряду практически значимых вопросов, касающихся порядка предоставления налоговыми агентами стандартного налогового вычета на ребенка налогоплательщика в 2012 г.

Таблица 2

Вопрос	Позиция финансового ведомства
Письмо Минфина России от 19.01.2012 г. № 03-04-06/8-10 «О порядке предоставления стандартных налоговых вычетов по НДФЛ»	
1. Относится ли ребенок к категории «3-ий и последующие», если родитель не имеет права на стандартный налоговый вычет на 1-го и (или) 2-го ребенка в связи с их несоответствием возрастной категории, установленной пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ (18 лет, 24 года)?	При определении применяемого размера стандартного налогового вычета учитывается общее количество детей, то есть 1-ый ребенок - это наиболее старший по возрасту ребенок вне зависимости от того, предоставляется на него вычет или нет. Очередность детей определяется в хронологическом порядке по дате рождения независимо от их возраста, в том числе в случае, если один из детей умер.
2. Каков перечень документов, свидетельствующих о том, что ребенок	Документами, подтверждающими право на стандартный налоговый вычет, в том числе на

<p>относится к категории «3-ий и последующие»?</p>	<p>третьего ребенка, в частности, могут быть копии свидетельств о рождении каждого из трех детей.</p>
<p>3. Имеет ли право на стандартный налоговый вычет в размере 3000 руб. на 3-го ребенка: - отец (мать), если 1-ый и 2-ой ребенок от брака, который расторгнут; - супруг (супруга) родителя, если он (она) не является отцом (матерью) 1-му и (или) 2-му ребенку своей (своего) жены (мужа)?</p>	<p>Налоговый вычет за каждый месяц налогового периода распространяется на родителя, супруга (супругу) родителя, усыновителя, опекуна, попечителя, приемного родителя, супруга (супругу) приемного родителя, на обеспечении которых находится ребенок. В случае расторжения брака налогоплательщик вправе получить стандартный налоговый вычет, если ребенок продолжает находиться на его обеспечении.</p>
<p>4. Правомерно ли определять размер стандартного налогового вычета на ребенка путем суммирования размеров, положенных в зависимости от того, каким ребенок является «по счету» (1-ый, 2-ой, 3-ий и т.д.) и «по статусу» (ребенок - инвалид до 18 лет, ребенок - инвалид I или II группы до 24 лет, если он является учащимся очной формы обучения, аспирантом, ординатором, интерном, студентом)? Например, правомерно ли предоставлять налогоплательщику стандартный налоговый вычет на ребенка в размере 6000 руб. на третьего ребенка до 18 лет, который является ребенком-инвалидом?</p>	<p>При предоставлении стандартного налогового вычета налогоплательщику, на обеспечении которого находятся трое детей, из них 3-ий ребенок - инвалид, суммирование налоговых вычетов на 3-го ребенка и ребенка-инвалида не производится, в данном случае применяется специальная норма (вычет на ребенка-инвалида в размере 3000 руб.).</p>
<p>5. Правомерно ли предоставлять налоговый вычет в размере 3000 руб. на каждого ребенка в случае, если один ребенок является ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет или учащимся очной формы обучения, аспирантом, ординатором, интерном, студентом в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы? Например, налогоплательщик является отцом 2-х детей, а 1-ый ребенок является ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет. Правомерно ли предоставлять налогоплательщику стандартный налоговый вычет в размере 3000 руб. на второго ребенка?</p>	<p>Налогоплательщик, который является отцом 2-х детей (1-ый ребенок - инвалид), имеет право в 2012 г. на получение стандартного налогового вычета на 1-го ребенка за каждый месяц налогового периода в размере 3000 руб. и на 2-го ребенка в размере 1400 руб.</p>

И в заключение отметим, что непредставление налоговым агентом в установленный срок в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах, влечет взыскание штрафа в размере 200 руб. за каждый непредставленный

документ (в частности, за каждую справку по форме 2-НДФЛ), что предусмотрено п. 1 ст. 126 НК РФ.

Кроме того, помимо наступления налоговой ответственности самого налогового агента (организации, индивидуального предпринимателя), должностное лицо налогового агента может быть привлечено к административной ответственности по статье 15.6 КоАП РФ, а именно:

за непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок либо отказ от представления в налоговые органы оформленных в установленном порядке документов и (или) иных сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, а равно представление таких сведений в неполном объеме или в искаженном виде предусмотрен штраф в размере от 300 до 500 руб.