

ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

ОПЛАТА ТРУДА В ИЗДАТЕЛЬСТВАХ

В. В. АВДЕЕВ,
консультант по налогам и сборам

В соответствии с трудовым законодательством Российской Федерации издательства самостоятельно устанавливают системы оплаты. Оплата труда — это система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативно-правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами.

Вопросам оплаты и нормирования труда посвящен раздел VI Трудового кодекса Российской Федерации (ТК РФ), который довольно подробно регулирует эти отношения.

В соответствии с ч. 1 ст. 129 ТК РФ под **заработной платой (оплатой труда работника)** понимаются вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты).

Заработная плата работнику издательства устанавливается в соответствии с действующими у данного работодателя системами оплаты труда.

Согласно ст. 135 ТК РФ системы оплаты труда, включая размеры тарифных ставок, окладов (должностных окладов), доплат и надбавок компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, системы доплат и надбавок стимулирующего характера и системы премирования, устанавливаются коллективными

договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права.

Рассмотрим основные системы оплаты труда, применяющиеся издательствами.

В настоящее время издательствами наиболее широко применяются повременная, сдельная и комиссионная системы оплаты труда.

Повременная (тарифная) оплата труда. При повременной (тарифной) оплате труда заработная плата работника определяется исходя из фактически отработанного им времени и тарифной ставки (оклада).

В соответствии со ст. 129 ТК РФ под **тарифной ставкой** понимается фиксированный размер оплаты труда работника за выполнение нормы труда определенной сложности (квалификации) за единицу времени без учета компенсационных, стимулирующих и социальных выплат.

Согласно ст. 143 ТК РФ **тарифными системами оплаты труда** называются системы оплаты труда, основанные на тарифной системе дифференциации заработной платы работников различных категорий.

Тарифная система дифференциации заработной платы работников различных категорий включает в себя:

- тарифные ставки;
- оклады (должностные оклады);
- тарифную сетку;
- тарифные коэффициенты.

Тарифные системы оплаты труда устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права.

Тарифные системы оплаты труда устанавливаются с учетом единого тарифно-квалификационного справочника работ и профессий рабочих, единого квалификационного справочника должностей руководителей, специалистов и служащих, а также с учетом государственных гарантий по оплате труда.

Основными разновидностями повременной (тарифной) оплаты труда являются:

- простая повременная;
- повременно-премиальная.

При **простой повременной оплате труда** размер оплаты труда работника рассчитывается исходя из тарифной ставки или должностного оклада согласно штатному расписанию организации и количества отработанного работником времени.

Если в течение месяца работник отработал все рабочие дни, то размер его заработной платы будет соответствовать его должностному окладу.

Если же работником отработано не все рабочее время, то оплата труда будет начислена лишь за фактически отработанное время.

Некоторые работодатели применяют почасовую и поденную формы оплаты труда как разновидности повременной системы. При этом заработок работника определяется путем умножения часовой (дневной) ставки оплаты труда на количество фактически отработанных часов (дней).

При **повременно-премиальной оплате труда** предусматривается начисление и выплата премии, определяемой в процентах от должностного оклада (тарифной ставки) на основании разработанного положения о премировании работников, коллективного договора или приказа (распоряжения) руководителя организации.

Как правило, повременная система оплаты труда применяется при оплате труда руководящего персонала организации, работников вспомогательных и обслуживающих производств, а также работников-совместителей.

Сдельная оплата труда. При сдельной оплате труда заработная плата начисляется работнику по конечным результатам его труда, что является стимулом работника к повышению производительности труда.

Кроме того, при такой системе оплаты труда можно не контролировать целесообразность использования работниками рабочего времени, так как каждый работник заинтересован в производстве большего количества продукции.

В основу расчета при сдельной оплате труда берется сдельная расценка, которая представляет собой размер вознаграждения, подлежащего выплате работнику за изготовление им единицы

продукции или выполнение определенной хозяйственной операции.

В зависимости от способа расчета заработной платы сдельная система оплаты труда подразделяется на следующие виды:

— **прямую сдельную**, при которой вознаграждение работнику начисляется за фактически выполненную работу по установленным сдельным расценкам;

— **сдельно-прогрессивную**. При такой системе оплаты труда заработная плата работника за изготовление продукции в пределах установленной нормы определяется по установленным сдельным расценкам, а за изготовление продукции сверх нормы — по более высоким расценкам;

— **косвенную сдельную**. Как правило, такая система оплаты труда применяется к работникам, выполняющим вспомогательные работы при обслуживании основного производства;

— **аккордную**, которая предполагает, что для бригады работников или отдельного работника размер вознаграждения устанавливается за комплекс работ, а не за конкретную производственную операцию.

В зависимости от способа организации труда сдельная оплата труда подразделяется на индивидуальную и коллективную (бригадную).

При **индивидуальной сдельной** оплате труда вознаграждение работника за его труд полностью зависит от количества произведенной в индивидуальном порядке продукции, ее качества и сдельной расценки.

При **коллективной (бригадной) сдельной** оплате труда заработная плата всей бригады устанавливается с учетом фактически выполненной работы и ее расценки, а оплата труда каждого работника бригады (коллектива) зависит от объема произведенной всей бригадой продукции и от количества и качества его труда в общем объеме работ.

Кроме вышеназванных систем оплаты труда издательствами могут быть предусмотрены и другие системы оплаты труда.

Формы оплаты труда. Согласно ст. 131 ТК РФ выплата заработной платы работников издательства производится в денежной форме в валюте РФ (в рублях).

В соответствии с коллективным договором или трудовым договором по письменному заявлению работника оплата труда может производиться и в иных формах, не противоречащих законодательству РФ и международным договорам РФ. При этом следует учитывать, что доля заработной платы, выплачиваемой в неденежной форме, не может превышать 20 % от начисленной месячной заработной платы.

Согласно ст. 136 ТК РФ место и сроки выплаты заработной платы в неденежной форме определяются коллективным или трудовым договором.

Если же работники отказываются от получения причитающейся им заработной платы в натуральной форме (в том числе из-за недовольства предлагаемым ассортиментом товаров), то работодатель обязан предпринять меры по выплате заработной платы денежными средствами или изменить ассортимент предлагаемых товаров, на получение которых в счет заработной платы работники могут согласиться.

Следует обратить внимание на то, что согласно ст. 131 ТК РФ выплата заработной платы в бонах, купонах, в форме долговых обязательств, расписок, а также в виде спиртных напитков, наркотических, ядовитых, вредных и иных токсических веществ, оружия, боеприпасов и других предметов, в отношении которых установлены запреты или ограничения на их свободный оборот, не допускается.

При выплате заработной платы работодатель обязан в письменной форме извещать каждого работника о составных частях заработной платы, причитающейся ему за соответствующий период, размерах и основаниях произведенных удержаний, а также об общей денежной сумме, подлежащей выплате.

Форма расчетного листка утверждается работодателем с учетом мнения представительного органа работников в порядке, установленном ст. 372 ТК РФ для принятия локальных нормативных актов.

Согласно ст. 136 ТК РФ заработная плата выплачивается работнику, как правило, в месте выполнения им работы либо перечисляется на указанный работником счет в банке на условиях, определенных коллективным договором или трудовым договором.

Заработная плата работников издательства выплачивается не реже чем каждые полмесяца. При этом конкретные сроки выплаты заработной платы устанавливаются правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным договором, трудовым договором.

Руководитель издательства, а также иные должностные лица, допустившие задержку выплаты заработной платы, могут быть привлечены к дисциплинарной (ст. 195 ТК РФ), административной (ст. 5.27 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях) и уголовной (ст. 145 Уголовного кодекса РФ) ответственности в соответствии с действующим законодательством.

Кроме того, ст. 236 ТК РФ установлена материальная ответственность работодателя за задержку выплаты заработной платы.

Согласно ст. 233 ТК РФ материальная ответственность стороны трудового договора наступает за ущерб, причиненный ею другой стороне этого договора в результате ее виновного противоправного поведения (действий или бездействия), если иное не предусмотрено ТК РФ или иными федеральными законами. Каждая из сторон трудового договора должна доказать размер причиненного ей ущерба.

Так, ст. 237 ТК РФ предусмотрено возмещение морального вреда, причиненного работнику. Моральный вред, причиненный работнику работодателем (неправомерными действиями или бездействием), возмещается работнику в денежной форме в размерах, определяемых соглашением сторон трудового договора.

В случае же возникновения спора факт причинения работнику морального вреда и размеры его возмещения устанавливаются судом.

В пункте 55 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 17.03.2004 № 2 «О применении судами Российской Федерации Трудового кодекса Российской Федерации» сказано следующее: если коллективным договором или трудовым договором определен размер процентов, подлежащий уплате работодателем в связи с задержкой выплаты заработной платы, либо иных выплат, причитающихся работнику, суд исчисляет сумму денежной компенсации с учетом этого размера при условии, что он не ниже установленного ст. 236 ТК РФ.

Денежная компенсация выплачивается за каждый день задержки, начиная со следующего дня после установленного срока выплаты по день фактического расчета включительно. Размер компенсации должен быть не ниже одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования Центрального банка РФ (далее — ЦБ РФ) от невыплаченных в срок сумм.

Пример 1. В трудовом договоре установлено, что заработная плата работникам издательства выплачивается два раза в месяц:

28 числа текущего месяца — аванс в размере 30%;

15 числа следующего месяца — заработная плата.

Компенсация за несвоевременную выплату заработной платы определяется исходя из 1/300 ставки рефинансирования ЦБ РФ.

Допустим, что ставка рефинансирования ЦБ РФ установлена в размере 13 % годовых.

Заработная плата сотрудника за май текущего года составила 30 000 руб.

25 мая текущего года был выплачен аванс в размере 9 000 руб.

27 июня текущего года была выплачена заработная плата в размере 21 000 руб.

Следовательно, выплаченная заработная плата задержана на 12 дней.

Допустим, что ставка рефинансирования ЦБ РФ на момент выплаты составила 13 %. Тогда размер компенсации будет равен: 156 руб. $((30\,000 \text{ руб.} \cdot 13\%) / 300 \cdot 12 \text{ дн.})$.

Начисление процентов в связи с несвоевременной выплатой заработной платы не исключает права работника на индексацию сумм задержанной заработной платы в связи с их обесцениванием вследствие инфляционных процессов.

То есть в случае задержки заработной платы работников издательства сроком более месяца невыплаченная заработная плата обесценивается вследствие инфляции, следовательно, подлежит индексации на уровень инфляции.

Исчисление средней заработной платы. Для всех случаев определения размера средней заработной платы (среднего заработка), предусмотренных ТК РФ, устанавливается единый порядок ее исчисления.

Для расчета среднего заработка учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у соответствующего работодателя независимо от источников этих выплат.

В соответствии со ст. 139 ТК РФ Правительство РФ утвердило Положение об особенностях порядка исчисления средней заработной платы. Порядок исчисления среднего заработка с 01.01.2008 определен постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 «Об особенностях исчисления средней заработной платы» (далее — Постановление № 922).

Согласно ст. 139 ТК РФ при любом режиме работы расчет среднего заработка работника производится исходя из фактически начисленной ему заработной платы и фактически отработанного им времени за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя заработная плата. При этом календарным месяцем считается период с 1-го по 30-е (31-е) число соответствующего месяца включительно (в феврале — по 28-е (29-е) число включительно).

Средний дневной заработок для оплаты отпусков и выплаты компенсации за неиспользованные отпуска исчисляется за последние 12 календарных месяцев путем деления суммы начисленной заработной платы на 12 и на 29,4 (среднемесячное число календарных дней).

Пример 2. Работнику издательства с 05.02.2010 предоставляется очередной отпуск продолжительностью 28 календарных дней. Предположим, что ежемесячный оклад работника составляет 15 000

руб. Расчетный период (февраль 2009 г. — январь 2010 г.) отработан работником полностью.

Определим среднюю дневную заработную плату: 510,2 руб. $[(15\,000 \text{ руб.} \cdot 12) / 12 / 29,4]$.

Сумма отпускных будет равна: 14 285,6 руб. $(510,20 \text{ руб.} \cdot 28 \text{ дн.})$.

Средний дневной заработок для оплаты отпусков, предоставляемых в рабочих днях, в случаях, предусмотренных ТК РФ, а также для выплаты компенсации за неиспользованные отпуска определяется путем деления суммы начисленной заработной платы на количество рабочих дней по календарю 6-дневной рабочей недели.

Пример 3. Работник издательства 05.02.2010 заключил краткосрочный трудовой договор на 1 мес. Ежемесячный оклад работника — 15 000 руб. за месяц. Работник отработал 1 полный календарный месяц, после чего ему был предоставлен отпуск продолжительностью 2 рабочих дня на основании ст. 291 ТК РФ. Количество рабочих дней по календарю 6-дневной рабочей недели в феврале — 24.

1. Рассчитаем среднюю дневную заработную плату: 15 000 руб. / 24 дня = 625 руб.

2. Определим сумму отпускных: 625 руб. · 2 дн. = 1 250 руб.

Согласно п. 12 Постановления № 922 при работе на условиях неполного рабочего времени (неполной рабочей недели, неполного рабочего дня) средний дневной заработок для оплаты отпусков и выплаты компенсации за неиспользованные отпуска исчисляется в аналогичном порядке.

При определении среднего заработка работника, которому установлен суммированный учет рабочего времени, кроме случаев определения среднего заработка для оплаты отпусков и выплаты компенсации за неиспользованные отпуска, используется средний часовой заработок.

Средний часовой заработок исчисляется путем деления суммы заработной платы, фактически начисленной за отработанные часы в расчетном периоде, включая премии и вознаграждения, учитываемые в соответствии с п. 15 Постановления № 922, на количество часов, фактически отработанных в этот период.

Согласно п. 13 Постановления № 922 средний заработок работника определяется путем умножения среднего часового заработка на количество рабочих часов по графику работника в периоде, подлежащем оплате.

В соответствии с п. 16 Постановления № 922 при повышении в издательстве (филиале, структурном подразделении) тарифных ставок, окладов (должностных окладов), денежного вознагражде-

ния средний заработок работников повышается в следующем порядке:

— если повышение произошло в расчетный период, выплаты, учитываемые при определении среднего заработка и начисленные в расчетном периоде за предшествующий повышению период времени, повышаются на коэффициенты, которые рассчитываются путем деления тарифной ставки, оклада (должностного оклада), денежного вознаграждения, установленных в месяце наступления случая, с которым связано сохранение среднего заработка, на тарифные ставки, оклады (должностные оклады), денежное вознаграждение, установленные в каждом из месяцев расчетного периода;

— если повышение произошло после расчетного периода до наступления случая, с которым связано сохранение среднего заработка, повышается средний заработок, исчисленный за расчетный период;

— если повышение произошло в период сохранения среднего заработка, часть среднего заработка повышается с даты повышения тарифной ставки, оклада (должностного оклада), денежного вознаграждения до окончания указанного периода.

При повышении среднего заработка учитываются тарифные ставки, оклады (должностные оклады), денежное вознаграждение и выплаты, установленные к тарифным ставкам, окладам (должностным окладам), денежному вознаграждению в фиксированном размере (проценты, кратность), за исключением выплат, установленных к тарифным ставкам, окладам (должностным окладам), денежному вознаграждению в диапазоне значений (проценты, кратность).

При повышении среднего заработка работника выплаты, учитываемые при определении среднего заработка, установленные в абсолютных размерах, не повышаются.

Бухгалтерский учет расходов на оплату труда. Согласно пп. 5 и 7 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденного приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н, расходы на оплату труда работников издательства формируют расходы по обычным видам деятельности.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, учет расчетов с работниками по оплате труда осуществляется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». К данному счету могут быть открыты следующие субсчета:

1 «Расчеты с сотрудниками, состоящими в штате организации»;

2 «Расчеты с совместителями»;

3 «Расчеты по договорам гражданско-правового характера».

Сумму начисленной заработной платы работника следует отразить по дебету счетов учета затрат (20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и другие счета) в корреспонденции с кредитом счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

В качестве первичных учетных документов, отражающих начисление заработной платы, используются формы, утвержденные постановлением Госкомстата России от 05.01.2004 № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты»:

— расчетно-платежная ведомость (форма № Т-49);

— расчетная ведомость (форма № Т-51);

— платежная ведомость (форма № Т-53).

Налог на прибыль. Порядок учета расходов на оплату труда в целях налогообложения прибыли издательства регулируется ст. 255 НК РФ. В частности, к расходам на оплату труда относятся:

— любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах;

— стимулирующие начисления и надбавки;

— компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда;

— премии и единовременные поощрительные начисления;

— расходы, связанные с содержанием работников, предусмотренные нормами законодательства РФ, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами;

— другие виды расходов, произведенных в пользу работника, предусмотренных трудовым договором и (или) коллективным договором.

При этом перечень расходов на оплату труда остается открытым, поскольку предусмотреть все возможные виды выплат, которые могут производиться налогоплательщиками работникам, не представляется возможным.

Начисления стимулирующего и (или) компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе надбавки к тарифным ставкам и окладам, производимые в соответствии с законодательством РФ, включают:

— за работу в ночное время;

— за работу в многосменном режиме;

— за совмещение профессий, расширение зон обслуживания;

— за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда;

— за сверхурочную работу и работу в выходные и праздничные дни.

Специалисты Минфина России в письме от 03.04.2007 № 03-04-06-02/57 уточнили, что к расходам на оплату труда в целях налогообложения прибыли относятся, в частности, надбавки к тарифным ставкам и окладам за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда, производимые в соответствии с законодательством РФ, компенсационные выплаты работникам, занятым на тяжелых работах, работах с вредными и (или) опасными условиями труда, неустраиваемыми при современном техническом уровне производства и организации труда, выплачиваемые работодателем в размере, установленном коллективным договором.

Расходы работодателя, связанные с компенсацией расходов сотрудников, работа которых носит разъездной характер, могут быть включены в состав расходов на оплату труда в целях налогообложения прибыли. Такого мнения придерживаются специалисты Минфина России в письмах от 01.06.2007 № 03-03-06/1/358, от 24.04.2007 № 03-04-06-01/129, от 19.04.2007 № 03-03-06/1/250, от 18.04.2007 № 03-04-06-01/124.

Сверхурочная работа должна оплачиваться в повышенном размере независимо от того, соблюден ли порядок привлечения к сверхурочным работам (в том числе, если количество отработанных сверхурочных часов превышает 120 ч в году). Согласно письмам Минфина России от 22.05.2007 № 03-03-06/1/278, от 07.11.2006 № 03-03-04/1/724 оплату сверхурочной работы следует рассматривать для целей налогообложения прибыли как обоснованный расход.

В отношении расходов, связанных с выплатой премий работникам издательства, отмечено, что если выплата премии предусмотрена трудовым и (или) коллективным договором, то такие расходы должны учитываться при определении налоговой базы по налогу на прибыль. Аналогичное мнение высказано в письмах Минфина России от 19.03.2007 № 03-03-06/1/158, от 22.08.2006 № 03-03-05/17, от 06.03.2007 № 03-03-06/1/151.

Специалисты УФНС России по г. Москве в письме от 04.04.2007 № 21-11/030637@ уточняют, что расходы, связанные с выплатой премий работникам организаций, должны быть не только предусмотрены трудовыми договорами (контрактами) или коллективными договорами, но и непосредственно связаны с производственной деятельностью организации.

Премирование сотрудников к праздничным, юбилейным (50, 55, 60-летие со дня рождения) датам также встречается довольно часто. По мне-

нию Минфина России, содержащемуся в письмах от 17.10.2006 № 03-05-02-04/157, от 22.05.2007 № 03-03-06/1/287, если выплаты к праздничным и юбилейным датам не относятся к выплатам стимулирующего характера, то соответствующие выплаты не могут быть учтены в составе расходов на оплату труда работодателя.

Если премирование работников за выполнение особо важных заданий не предусмотрено системой премирования издательства и не включено в трудовые договоры, заключенные с премируемыми работниками, оснований для уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль на сумму выплаченной премии не имеется. Таково мнение Минфина России, высказанное в письме от 14.05.2007 № 03-03-06/4/59.

Статья 270 Налогового кодекса РФ (НК РФ) содержит перечень расходов, не учитываемых в целях налогообложения прибыли. Так, согласно пп. 21 и 29 ст. 270 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде затрат на любые виды вознаграждений работникам помимо вознаграждений, выплачиваемых на основании трудовых договоров (контрактов), на оплату путевок на лечение и отдых, экскурсий и путешествий, занятий в спортивных секциях, кружках или клубах, посещений культурно-зрелищных или спортивных мероприятий, на оплату товаров для личного потребления работников, а также другие аналогичные расходы, произведенные в пользу работников.

Таким образом, как сказано в письме УФНС России по г. Москве от 22.02.2007 № 20-12/016779, расходы издательства, носящие социальный характер и произведенные в пользу работника или иных лиц, не учитываются для целей налогообложения прибыли независимо от того, предусмотрены они трудовыми договорами или нет.

Следует обратить внимание на то, что с 01.01.2009 Федеральным законом от 22.07.2008 № 158-ФЗ «О внесении изменений в главы 21, 23, 24, 25 и 26 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» в ст. 255 «Расходы на оплату труда» НК РФ были внесены изменения, которые вступили в силу и будут действовать до 01.01.2012.

В частности, ст. 255 НК РФ дополнена новым подп. 24.1, в соответствии с которым к расходам на оплату труда в целях налогообложения прибыли с 01.01.2009 относятся расходы на возмещение затрат работников по уплате процентов по займам (кредитам) на приобретение и (или) строительство жилого помещения. Указанные расходы для целей налогообложения признаются в размере, не превышающем

3 % суммы расходов на оплату труда. Данный расход не учитывается для налогообложения при возмещении уплаты процентов по займам (кредитам), полученным не на приобретение или строительство жилого помещения, например, нецелевым займам или на перекредитование целевого займа.

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ). Вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия в РФ согласно подп. 6 п. 1 ст. 208 НК РФ относится к доходам от источников в РФ.

Следовательно, заработная плата работника издательства является доходом физического лица.

При определении налоговой базы для НДФЛ учитывается заработная плата как в денежной, так и в неденежной форме на основании п. 1 ст. 210 НК РФ.

Перед начислением НДФЛ с заработной платы работника необходимо определить налоговый статус работника. Это связано с тем, что лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, уплачивают НДФЛ по ставке 13 % согласно п. 1 ст. 224 НК РФ.

Для лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ, налоговая ставка устанавливается в размере 30 % согласно п. 3 ст. 210, п. 3 ст. 224, п. 3 ст. 226 НК РФ.

Кроме того, доход в виде заработной платы резидента для целей налогообложения может быть уменьшен на полагающиеся работнику вычеты на основании п. 3 ст. 210, подп. 3, 4 п. 1 ст. 218 НК РФ.

Согласно п. 4 ст. 210 НК РФ предоставление налоговых вычетов нерезидентам не предусмотрено.

Пример 4. Работнику издательства А. А. Иванову, являющемуся налоговым резидентом РФ, в марте текущего года была начислена заработная плата — 16 000 руб. Сумма НДФЛ составила 2 080 руб. (16 000 руб. · 13 %). Трудовым договором предусмотрено, что заработная плата выплачивается 2 раза в месяц: аванс в размере 50 % установленного оклада — 28 числа текущего месяца, заработная плата — 15 числа следующего месяца.

В марте текущего года в бухгалтерском учете издательства вышеуказанные операции отражаются следующим образом:

Д-т сч. 26 «Общехозяйственные расходы» К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — 16 000 руб. — начислена заработная плата за март;

Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-т сч. 50 «Касса» — 8 000 руб. — выплачена сумма аванса за март.

В апреле текущего года будут сделаны следующие проводки:

Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-т сч. 50 «Касса» — 13 920 руб. — выплачена сумма заработной платы за март;

Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» — 2 080 руб. — удержан НДФЛ с суммы выплаченной заработной платы;

Д-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» К-т сч. 51 «Расчетные счета» — 2 080 руб. — перечислен в бюджет НДФЛ с расчетного счета организации.

Для налоговых агентов ст. 230 НК РФ установлена обязанность ведения учета доходов, выплаченных ими физическим лицам. Такой учет ведется индивидуально по каждому физическому лицу по форме № 1-НДФЛ, утвержденной приказом МНС России от 31.10.2003 № БГ-3-04/583 «Об утверждении форм отчетности по налогу на доходы физических лиц за 2003 год».

Налоговые карточки являются первичными документами налогового учета. В них отражаются доходы, которые выплачиваются физическим лицам, учитываются налоговые вычеты, производится расчет налоговой базы, указываются суммы исчисленного и удержанного налога.

Разделы налоговой карточки построены таким образом, чтобы производить расчет НДФЛ по каждому виду доходов, в отношении которых установлены разные налоговые ставки.

На основе налоговых карточек заполняются справки о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ.

Список литературы

1. Налоговый кодекс РФ (часть первая): Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ.
2. Об утверждении форм отчетности по налогу на доходы физических лиц за 2003 год: приказ МНС России от 31.10.2003 № БГ-3-04/583.
3. О внесении изменений в главы 21, 23, 24, 25 и 26 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах: Федеральный закон от 22.07.2008 № 158-ФЗ.
4. Трудовой кодекс РФ: Федеральный закон от 30.12.2001 № 197-ФЗ.

* * *