КонсультантПлюс



СЕМИНАР-ТРЕНИНГ

ПРАКТИКУМ ДЛЯ ПРОФЕССИОНАЛА



Обособленные подразделения: уплата налогов и представление отчетности в 2023 году

420021, г. Казань, ул. Татарстан, 22. 8 этаж
Тел: 8-800-700-52-23 (843)515-20-20
E-mail: cons@vkons.ru
Сайт: vkons.ru

Оглавление

1. Понятия «обособленное подразделение», «филиал», «представительство», установленные гражданским и налоговым законодательством…….....3

2. Признаки, свидетельствующие о наличии обособленного подразделения, не являющегося филиалом и представительством……...…….9

3. Порядок постановки на учет и снятия с учета по месту нахождения обособленных подразделений. Налоговые санкции за несвоевременную постановку на учет и другие риски…….…….17

4. Особенности ведения налогового учета по налогу на прибыль, НДС и НДФЛ……..……....24

4.1. Особенности ведения налогового учета по налогу на прибыль……24

4.2. Особенности ведения налогового учета по НДС…….48

4.3. Особенности ведения налогового учета по НДФЛ и страховым взносам……50

5. Порядок исчисления и уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование. В каких случаях уплата страховых взносов и представление отчетности осуществляется по месту нахождения обособленного подразделения……...……....57

Вопрос №1. Понятия «обособленное подразделение», «филиал», «представительство», установленные гражданским и налоговым законодательством

Нормативные акты:

1. *ст. 11, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 28.12.2022)*
2. *ст. 209, "Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 19.12.2022)*
3. *Постановление ФАС Северо-Западного округа от 11.04.2011 по делу N А05-9537/2010*
4. *Постановление ФАС Западно - Сибирского округа от 15.10.2010 по делу N А75-430/2010*
5. *Постановление Пленума Верховного Суда РФ N 6, Пленума ВАС РФ N 8 от 01.07.1996 (ред. от 25.12.2018) "О некоторых вопросах, связанных с применением части первой Гражданского кодекса Российской Федерации"*

Многие организации, стремясь расширить бизнес и увеличить объем продаж, открывают новые магазины и отделения фирм. Фирма, предлагающая услуги или работы через офисы в разных районах, тоже не редкость. Часто в связи с расширением бизнеса учредители юридического лица принимают решение о создании одного или нескольких обособленных подразделений.

Наличие у организации территориально удаленного подразделения порождает целый ряд вопросов:

- является оно филиалом, представительством или иным обособленным подразделением?
- чем отличается один вид обособленного подразделения от другого?
- какие организационные и налоговые действия связаны с открытием разных видов обособленных подразделений?
- как и куда уплачивать налоги и сдавать отчетность?
- считается ли обособленным подразделением одно удаленное рабочее место?

Для начала рассмотрим понятие и признаки обособленного подразделения, что поможет отличить филиалы и представительства от иных обособленных подразделений.

В соответствии со ст. 11 НК РФ обособленным подразделением организации в целях налогового учета признается любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения организации таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение.

Первым отличительным условием для признания обособленного подразделения в целях налогообложения является территориальная обособленность от создавшей его организации. Указанный признак означает, что оно должно быть расположено на иной, отличной от места нахождения организации территории.

Вторым условием признания обособленного подразделения организации таковым является наличие по месту его нахождения оборудованных стационарных рабочих мест. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца (в соответствии с положениями статьи 6.1 НК РФ под месяцем понимается календарный месяц). Поскольку понятие рабочего места не содержится в НК РФ, обратимся к ТК РФ.

В соответствии со статьей 209 ТК РФ под рабочим местом понимается место, где работник должен находиться или куда ему необходимо прибыть в связи с его работой и которое прямо или косвенно находится под контролем работодателя. Между организацией и физическим лицом могут заключаться как трудовые, так и гражданско-правовые договоры, что существенно влияет на установление факта наличия рабочих мест. Поскольку понятие рабочего места является элементом системы трудовых отношений (регулируется ТК РФ), следует признать, что рабочие места в принципе могут возникать только в том случае, если с физическим лицом заключен трудовой договор. Заключение любых иных договоров, в том числе выполнения работ или оказания услуг не может приводить к образованию рабочих мест и, следовательно, к образованию обособленного подразделения.

Учитывая, что обособленным является любое подразделение на отдельной территории со стационарными рабочими местами, то получается, оно начинает существовать, как только готовы стационарные рабочие места. Создание обособленного подразделения как юридический факт можно констатировать, когда последние (то есть стационарные рабочие места) создаются по иному адресу, нежели адрес государственного регистрации (и, следовательно, места нахождения) организации.

Аналогичный вывод можно встретить во множестве решений арбитражных судов. Так, например, в постановлении Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 15.10.2010 N А75-430/2010 сделан вывод, что для квалификации действий организации через обособленное подразделение необходимо установить наличие следующих обстоятельств: территориальную обособленность и факт выполнения трудовых обязанностей работниками организации в месте расположения обособленного подразделения.

Обобщая вышесказанное и исходя из определения, приведенного в статье 11 Налогового кодекса РФ, с учетом требований пункта 4 статьи 83 НК РФ, можно выделить следующие существенные признаки обособленного подразделения:

- территориальная обособленность имущества, принадлежащего организации, от самой организации вне зависимости от факта документального оформления создания соответствующего подразделения;
- наличие рабочих мест, созданных на срок более одного месяца;
- ведение организацией деятельности через соответствующее подразделение.

Теперь необходимо дать понятие филиалов и представительств, которое закреплено в

гражданском законодательстве.

Из статьи 55 Гражданского кодекса РФ следует, что представительством является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения, которое представляет интересы юридического лица и осуществляет их защиту.

Филиалом является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все его функции или часть, в том числе функции представительства.

Представительства и филиал не являются юридическими лицами. Они осуществляют свою деятельность от имени создавшего их юридического лица, которое и несет ответственность за их деятельность. Они наделяются имуществом создавшим их юридическим лицом и действуют на основании утвержденных им положений. Данное имущество закрепляется за соответствующим филиалом или представительством, но находится либо в собственности юридического лица, либо принадлежит юридическому лицу на ином правовом основании. В бухгалтерском учете вышеуказанное имущество отражается одновременно и на отдельном балансе филиала или представительства, и на балансе юридического лица. В отличие от этого подразделение организации, являющееся обособленным подразделением в соответствии с НК РФ, может не иметь отдельного баланса.

Руководители филиалов и представительств общества назначаются органом юридического лица, уполномоченным на это в соответствии с его учредительными документами, и действуют на основании его доверенности. Вышеуказанное требование, предъявляемое к подразделениям, являющимся обособленными в соответствии с НК РФ, отсутствует.

На необходимость доверенности указано и в пункте 20 постановления Пленумов ВС РФ и ВАС РФ от 1 июля 1996 года N 6/8, в котором сказано, что соответствующие полномочия руководителя филиала (представительства) должны быть удостоверены доверенностью и не могут основываться лишь на указаниях, содержащихся в учредительных документах юридического лица, положении о филиале (представительстве), либо явствовать из обстановки, в которой действует руководитель филиала.

Отличие филиалов и представительств друг от друга заключается в круге выполняемых ими задач. Филиал осуществляет функции юридического лица, под которыми следует понимать виды производственной и иной деятельности юридического лица, которыми оно вправе заниматься в соответствии с законом и своими учредительными документами. Задачи представительства носят ограниченный характер. Они состоят в представительстве и защите интересов юридического лица, т.е. в функциях, осуществляемых в рамках института представительства в силу полномочия, основанного на доверенности.

Следовательно, к представительствам относятся обособленные подразделения, выступающие в интересах организации и защищающие их, а к филиалам - исполняющие все или часть ее функций,

включая представительские (статья 55 ГК РФ, статья 5 Федерального закона от 08.02.98 N 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» и статья 5 от 26.12.95 N 208-ФЗ Федерального закона «Об акционерных обществах»). И те и другие структурные единицы нужно указывать в учредительных документах.

При сопоставлении понятия «обособленное подразделение организации», приведенного в статье 11 НК РФ, и понятия «филиал», раскрытого в статье 55 ГК РФ, видно, что понятие «обособленное подразделение организации» является более широким и включает любые виды подразделений организаций, в том числе филиалы. Следовательно, при решении вопроса о наличии у организации филиала (представительства) необходимо учитывать как общие признаки, установленные в пункте 2 статьи 11 НК РФ для признания обособленного подразделения созданным, так и специальные нормы, предусмотренные в статье 55 ГК РФ для признания обособленного подразделения филиалом (постановление ФАС СЗО от 11 апреля 2011 года по делу N А05-9537/2010).

Исходя из вышеизложенного, можно выделить основные признаки, по которым можно судить, является ли созданное организацией обособленное подразделение филиалом или представительством:

- филиалы и представительства обособлены и расположены вне места нахождения юридического лица и осуществляют все функции юридического лица или их часть;
- должно быть утверждены положения о филиале (представительстве);
- филиалы и представительства наделены имуществом создавшего их юридического лица и действуют на основании утвержденного юридическим лицом положения;
- в представительстве (филиале) назначается руководитель, который действует по доверенности;
- сведения о филиалах и представительствах должны быть указаны в учредительных документах создавшего их юридического лица в качестве филиала или представительства.

Виды обособленных подразделений и филиалов и их отличия

Обособленные подразделения можно разделить на следующие виды:

- в зависимости от объема предоставленных им полномочий:
  - филиал;
  - представительство;
  - иные обособленные подразделения, не обладающие полномочиями филиалов и представительств;
- в зависимости от выделения на отдельный баланс:
  - выделенные на отдельный баланс;
  - не выделенные на отдельный баланс;
- в зависимости от того, какой организацией они созданы:
  - российской;

- иностранной.

Все обособленные подразделения имеют свои особенности и отличия.

Например, филиал отличается от представительства тем, что филиал может вести ту же деятельность, что и головная организация, а представительство – только представлять и защищать интересы головной организации (п. п. 2, 3 ст. 55 ГК РФ).

Филиалы и представительства отличаются от других обособленных подразделений:

- тем, что информация о филиалах или представительствах организации, в отличие от иных обособленных подразделений, должна быть указана в ЕГРЮЛ (п. 3 ст. 55 ГК РФ, пп. "н" п. 1 ст. 5 Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ);
- порядком постановки и снятия с учета в налоговых органах;
- тем, что по ним может быть проведена самостоятельная выездная налоговая проверка. Иные обособленные подразделения могут проверить только в рамках проверки головной организации (п. п. 2, 7 ст. 89 НК РФ).

Филиал отличается от других обособленных подразделений тем, что влияет на право применения организацией УСН. То есть, если у организации есть обособленное подразделение в виде филиала, она не может применять "упрощенку". Наличие других видов обособленных подразделений на право применения УСН не влияет (пп. 1 п. 3 ст. 346.12 НК РФ).

Обособленные подразделения, выделенные на отдельный баланс, отличаются от невыделенных тем, что они самостоятельно ведут бухгалтерский учет. На порядок исчисления, уплаты налогов и представления налоговой отчетности само по себе выделение или невыделение на отдельный баланс не влияет.

Обособленные подразделения иностранных организаций отличаются от обособленных подразделений российских организаций:

- особенностями порядка уплаты налогов в РФ и сдачи отчетности;
- особенностями порядка постановки и снятия с учета.

Таким образом, единственная на сегодня юридическая характеристика обособленного подразделения применима только в области регулирования отношений по уплате налогов и сборов, что прямо указано в НК РФ. Она не может быть использована для уяснения сущности обособленных подразделений юридических лиц и установления возможности их существования в иных, нежели филиал и представительство, формах, тем более не может претендовать на общеправовое понятие. В частности, поскольку формальные и функциональные признаки не имеют значения, то получается, что один или группа работников, осуществляющих трудовую деятельность вне места нахождения организации, уже образуют обособленное подразделение.

Нормы НК РФ, с одной стороны, размывают понятие «подразделение», а с другой стороны, сужают круг обособленных подразделений, указывая на обязательность их территориального

обособления. Последнее имеет свою отраслевую специфику и мало чем может быть полезно вне системы налогов и сборов. Статья 83 НК РФ предусматривает гибкий подход, вплоть до принятия решения налоговым органом, если организация испытывает затруднения с определением места постановки на учет своего подразделения. Территориальное обособление означает нахождение подразделения на территории, где налоговый учет и налоговый контроль ведет иной налоговый орган, нежели тот, в котором организация состоит на учете, по адресу, отличному от того, по которому находится организация.

Вопрос №2. Признаки, свидетельствующие о наличии обособленного подразделения, не являющегося филиалом и представительством

Нормативные акты:

1. *ст. 11, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 28.12.2022)*

2. *ст. 54, "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 16.04.2022)*

3. *ст. 5, Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 28.12.2022) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей"*

4. *Вопрос: ...Основным видом деятельности ООО является оптовая торговля алкогольной продукцией. В связи с тем что и офис ООО, и склад относятся к одному административному округу, подведомственны одной налоговой инспекции и располагаются по одному адресу, ООО считает, что у него нет обязанности регистрировать обособленное подразделение по месту нахождения склада. Однако при прохождении проверки, проведенной Межрегиональным управлением Федеральной службы по регулированию алкогольного рынка по федеральному округу, ООО получило предписание, обязывающее зарегистрировать обособленное подразделение в отношении склада на основании ст. 83 НК РФ. Необходима ли регистрация обособленного подразделения по месту нахождения склада? (Письмо Минфина России от 23.01.2013 N 03-02-07/1-15)*

5. *Вопрос: Российская организация осуществляет деятельность по проведению исследований состояния рынков на предмет спроса и потенциальной продажи продукции заказчиков, а также оказывает услуги по продвижению продукции заказчиков на российском рынке на основании заключенных договоров. Офис организации расположен в Москве. Вместе с тем в некоторых регионах РФ планируется заключить трудовые договоры с работниками на должность медицинского представителя. Работа медицинских представителей носит разъездной характер и не предполагает создания стационарных рабочих мест. Необходимо ли при трудоустройстве таких работников регистрировать обособленное подразделение в налоговых органах по месту осуществления таких работ? (Письмо Минфина РФ от 28.07.2011 N 03-02-07/1-265)*

6. *Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 21.07.2015 N Ф08-4287/2015 по делу N А32-29169/2014*

7. *Вопрос: ...Представительство создано в г. Москве, ведет деятельность по представлению интересов организации в РФ, доходов не имеет и содержится за счет денежного обеспечения головного офиса. Представительство проводит работу по изучению российского рынка. Информационную работу необходимо проводить в некоторых других городах РФ, в которых организация не планирует создавать стационарные рабочие места. Согласно трудовым договорам работники, занимающиеся информационной работой, оформлены на работу в г. Москве и их работа имеет разъездной характер. Информационная работа должна вестись непрерывно, ее срок будет превышать 30 дней. Необходимо*

ли организации создавать обособленные подразделения в данном случае? (Письмо Минфина РФ от 01.03.2012 N 03-02-07/1-50)

8. *Вопрос: Российская организация осуществляет деятельность по проведению исследований состояния рынков на предмет спроса и потенциальной продажи продукции заказчиков, а также оказывает услуги по продвижению продукции заказчиков на российском рынке на основании заключенных договоров. Офис организации расположен в Москве. Вместе с тем в некоторых регионах РФ планируется заключить трудовые договоры с работниками на должность медицинского представителя. Работа медицинских представителей носит разъездной характер и не предполагает создания стационарных рабочих мест. Необходимо ли при трудоустройстве таких работников регистрировать обособленное подразделение в налоговых органах по месту осуществления таких работ? (Письмо Минфина РФ от 28.07.2011 N 03-02-07/1-265)*

Содержание вопроса:

1. Каковы признаки обособленного подразделения?
2. Что означает территориальная обособленность?
3. Чем отличается адрес от места нахождения?
4. Каким образом различие между местом нахождения и адресом влияет на признание подразделения обособленным?
5. Что еще указывает на создание обособленного подразделения?
6. Влечет ли наличие трудового договора с работником, который трудится вне офиса, необходимость создания обособленного подразделения?
7. А как быть, если работник выполняет работу по месту нахождения заказчика?
8. А как поступать, если организация занимается, например, строительством линий электропередач, дорог, или чем-то другим, когда стационарные места территориально обособлены от места нахождения организации, но само рабочее место не имеет постоянного адреса?
9. Какое значение имеет продолжительность работы по месту нахождения обособленного подразделения?
10. Какие документы подтверждают создание обособленного подразделения?
11. Что делать, если организация приняла решение открыть филиал или представительство?

Организация нередко осуществляет свою деятельность по адресу, отличному от того, который указан в уставе. И это может привести к созданию обособленного подразделения, что, в свою очередь, повлечет возникновение у организации новых обязанностей, связанных с регистрацией в налоговых органах и уплатой налогов (страховых взносов) по специальным правилам.

Каковы признаки обособленного подразделения?

На основе определения в статье 11 НК РФ можно выделить три признака:

— территориальная обособленность от места нахождения самой организации;

— наличие стационарного рабочего места;

— создание (использование) указанного рабочего места на срок более одного месяца.

Что означает территориальная обособленность?

Территориальная обособленность — это место расположения подразделения отличное от места нахождения организации. Данное условие формально соблюдается, если адрес места нахождения организации и адрес обособленного подразделения различаются хотя бы на номер строения при совпадении иных составляющих: улица, дом (письмо Минфина от 23.01.2013 № 03-02-07/1-15).

Место нахождения юридического лица указывается в его учредительном документе и в ЕГРЮЛ. Если юридическое лицо действует на основании типового устава, утвержденного уполномоченным государственным органом, место нахождения указывается только в ЕГРЮЛ (пункт 4 статьи 52, пункт 5 статьи 54 ГК РФ).

В ЕГРЮЛ должен быть указан также адрес юридического лица в пределах места нахождения этого юридического лица (подпункт «в» пункта 1 статьи 5 Федерального закона от 8 августа 2001 года N 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»).

Чем отличается адрес от места нахождения?

Согласно пункту 2 статьи 54 ГК РФ место нахождения юридического лица определяется не просто местом его государственной регистрации на территории Российской Федерации, а еще и наименованием населенного пункта (муниципального образования), в котором оно располагается. Заметим, муниципальное образование — это городское или сельское поселение, муниципальный район, городской округ, городской округ с внутригородским делением, внутригородской район либо внутригородская территория города федерального значения (статья 2 Федерального закона от 06.10.2003 № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ»).

Адрес, указываемый в ЕГРЮЛ, — это описание места нахождения объекта, структурированное в соответствии с принципами организации местного самоуправления. Это описание включает в себя наименование элемента планировочной структуры при необходимости, элемента улично-дорожной сети, а также цифровое и (или) буквенно-цифровое обозначение объекта адресации, позволяющее его идентифицировать (статья 2 Федерального закона от 28.12.2013 № 443 – ФЗ «О федеральной информационной адресной системе и о внесении изменений в Федеральный закон "Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации"»).

Адрес включает почтовый индекс, наименование субъекта РФ, наименование района, города, улицы, номера дома, корпуса, помещения.

Таким образом, место нахождение, указываемое в учредительных документах, и адрес юридического лица (адрес постоянно действующего исполнительного органа юридического лица в пределах места нахождения юридического лица), указываемый в ЕГРЮЛ, различаются.

Каким образом различие между местом нахождения и адресом влияет на признание подразделения обособленным?

Место нахождения может быть обозначено в уставе наименованием населенного пункта, например, — «город Москва». Причем, изменение сведений в ЕГРЮЛ в части адреса организации в рамках населенного пункта не потребует изменений в уставе.

Определение представительства и филиала как обособленных подразделений юридического лица, расположенных вне места его нахождения закреплены в статье 55 ГК РФ.

В этой связи можно сделать вывод, что подразделение будет считаться обособленным только в том случае, если оно создано в ином населенном пункте (муниципальном образовании), чем тот, в котором зарегистрирована организация.

Данный подход возможен, если местонахождение организации указано в уставе как населенный пункт. И по желанию организации в устав могут быть внесены соответствующие изменения.

Что еще указывает на создание обособленного подразделения?

Второй признак обособленного подразделения — наличие оборудованных стационарных рабочих мест. Согласно правоприменительной практике для возникновения обособленного подразделения достаточно создания (использования) даже одного стационарного рабочего места. Рабочее место — это место, где работник должен находиться или куда ему необходимо прибывать в связи с его работой и которое прямо или косвенно находится под контролем работодателя (статья 209 Трудового кодекса). При этом у организации должны быть заключены трудовые договоры с физическими лицами. Гражданско–правовые договоры не влекут создания рабочего места.

Таким образом, вне трудовых отношений, то есть при отсутствии работников, обособленное подразделение не возникает.

Под оборудованием стационарного рабочего места подразумевается создание условий, необходимых для исполнения трудовых обязанностей, а также исполнение работником таких обязанностей (письмо Минфина России от 28.07.2011 № 03-02-07/1-265, постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 20.06.2007 № Ф08-3590/2007-1449А, ФАС Северо–Западного округа от 02.11.2007 по делу А26-11293/2005).

Создание стационарного рабочего места не зависит:

— от способа организации работ — вахтовый метод или командировка;

— режима рабочего времени (продолжительности рабочей недели, работы, смены и т.п.);

— срока нахождения конкретного работника на стационарном рабочем месте или месте приема на работу и выплаты заработной платы (постановление АС Северо-Кавказского округа от 21.07.2015 № Ф08-4287/2015);

— наличия у организации прав собственности на помещение или его пользование, в котором рабочее место создается.

Влечет ли наличие трудового договора с работником, который трудится вне офиса, необходимость создания обособленного подразделения?

Важно содержание трудового договора. Согласно статье 57 Трудового кодекса обязательными условиями для включения в трудовой договор являются, в том числе, место работы, трудовая функция, условия, определяющие в необходимых случаях характер работы (передвижной, разъездной, в пути, другой).

Рассмотрим примеры.

Работа может носить разъездной характер, когда работники посещают различные организации с целью продвижения товара и установления сотрудничества. Понятно, что они не осуществляют деятельность в офисе организации (собственном или арендованном). При осуществлении деятельности, имеющей разъездной характер, основания для постановки на учет организации в налоговом органе по месту осуществления такой деятельности не возникают (письма Минфина России от 01.03.2012 № 03-02-07/1-50, от 28.07.2011 №03-02-07/1-265).

Надомниками считаются лица, заключившие трудовой договор о выполнении работы на дому из материалов и с использованием инструментов и механизмов, выделяемых работодателем либо приобретаемых ими за свой счет (статья 310 Трудового кодекса). Но, если организация ведет деятельность с использованием труда надомников без оборудования стационарных рабочих мест, основания для постановки на учет организации в налоговом органе по месту жительства работника-надомника не возникают.

Между сторонами может быть заключен договор о дистанционной работе в том случае, если для выполнения трудовой функции и для взаимодействия между работодателем и работником по вопросам, связанным с ее выполнением, используется Интернет. Согласно статье 312.1 Трудового кодекса дистанционной работой является выполнение определенной трудовым договором трудовой функции вне стационарного рабочего места. Следовательно, независимо от того, на какой срок дистанционный работник привлекается, обособленное подразделение не образуется (письмо Минфина от 04.07.2013 № 03-02-07/1/25829).

Не создает обособленное подразделение и организация, которая заключает договор на выполнение работ силами работников, привлеченных другой организацией (статья 341.1 Трудового кодекса). Обособленное подразделение может появиться у организации, предоставивший персонал.

А как быть, если работник выполняет работу по месту нахождения заказчика?

При осуществлении деятельности на территории заказчика, когда работники организации, предположим, консультируют заказчика, настраивают его программное обеспечение, производят уборку помещений, и эта работа выполняется без стационарного рабочего места, обособленное подразделение не создается.

Заметим, положения договора с заказчиком, согласно которым предоставление инвентаря, средств связи является обязанностью заказчика, позволили судам делать выводы об отсутствии стационарного рабочего места у исполнителя, оказывающего услуги (постановление ФАС Московского округа от 20.12.2010 № КА-А41/15744-10).

А как поступать, если организация занимается, например, строительством линий электропередач, дорог, или чем-то другим, когда стационарные места территориально обособлены от места нахождения организации, но само рабочее место не имеет постоянного адреса?

В случае передвижного характера работ регистрация может быть произведена по согласованию с налоговым органом. Такая процедура предусмотрена пунктом 9 статьи 83 НК РФ.

Соответствующий запрос может быть направлен организацией в налоговый орган по своему месту нахождения или по месту деятельности.

В подобных ситуациях некоторые организации специально арендуют помещение, адрес которого используется для целей постановки на учет обособленного подразделения.

Постановлением Правительства от 19.11.2014 № 122 утверждены Правила присвоения, изменения и аннулирования адресов, согласно которым при присвоении адресов зданиям, сооружениям и объектам незавершенного строительства адреса должны соответствовать адресам земельных участков, в границах которых расположены такие здания, сооружения и объекты незавершенного строительства.

В этой связи при отсутствии у стационарного рабочего места, расположенного на земельном участке, почтового адреса, в качестве такового используется адрес земельного участка.

Какое значение имеет продолжительность работы по месту нахождения обособленного подразделения?

Третий признак, характеризующий наличие обособленного подразделения — временной: рабочее место должно быть создано на срок более одного месяца.

Еще раз обратим внимание на то, что фактическое время нахождения конкретного работника на рабочем месте, которое создано или используется организацией вне места ее нахождения, для признания обособленного подразделения значения не имеет (письмо Минфина от 18.02.2010 № 03-02-07/1-67).

Итак, наличие у подразделения одновременно территориальной обособленности, стационарных рабочих мест сроком более месяца, означает, что это — обособленное подразделение, через которое организация осуществляет свою деятельность. Для целей налогового контроля каждая российская организация должна быть поставлена на учет в ФНС (статья 83 НК РФ) по месту такой деятельности (месту нахождения обособленного подразделения).

Иные признаки (отдельный баланс, счет и т.п.) на признание обособленного подразделения не влияют.

Какие документы подтверждают создание обособленного подразделения?

Локальные акты организации, в которых указано на создание обособленного подразделения. Полномочия этого подразделения принципиального значения не имеют. И подавать их в налоговые органы для постановки на учет не нужно. Документы могут потребоваться только в случае налогового спора о дате возникновения обособленного подразделения.

Создание стационарного рабочего места может подтверждаться:

— договором аренды помещения;

— трудовым договором с работником, в котором рабочее место определено по месту нахождения обособленного подразделения;

— первичными документами, свидетельствующими о ведении деятельности по месту нахождения обособленного подразделения (накладные, акты приемки-передачи и т.д.).

Само по себе право пользования помещением не всегда подтверждает факт наличия оборудованных стационарных рабочих мест.

Если для ведения деятельности необходимо специальное разрешение уполномоченных органов, в частности, лицензия, то дата ее выдачи может быть признана датой создания обособленного подразделения, так как именно с этой даты может начаться деятельность.

Самый ранний из документов, подтверждающих наличие всех признаков обособленного подразделения определяет дату его создания.

Что делать, если организация приняла решение открыть филиал или представительство?

В случае регистрации изменений в ЕГРЮЛ в связи с созданием филиалов и представительств, постановка на учет по месту их нахождения будет происходить автоматически на основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ. Наличие или отсутствие стационарных мест по месту нахождения обособленного подразделения, оформленного как филиал или представительство, для регистрации в налоговых органах не имеет значения.

При этом НК РФ предусмотрены особенности администрирования обособленного подразделения в зависимости от его формы. Например, налоговый орган вправе проводить самостоятельную выездную налоговую проверку обособленных подразделений налогоплательщика, которые

оформлены как филиал и представительство.

Если организация создала обособленное подразделение, которое не является филиалом, и не указала его в качестве такового в своих учредительных документах, она вправе применять упрощенную систему налогообложения.

Вопрос №3. Порядок постановки на учет и снятия с учета по месту нахождения обособленных подразделений. Налоговые санкции за несвоевременную постановку на учет и другие риски

Нормативные акты:

1. *ст. 11, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 28.12.2022)*
2. *Федеральный закон от 15.12.2001 N 167-ФЗ (ред. от 28.12.2022) "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации"*
3. *Федеральный закон от 29.12.2006 N 255-ФЗ (ред. от 07.10.2022) "Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством"*
4. *Федеральный закон от 14.07.2022 N 236-ФЗ "О Фонде пенсионного и социального страхования Российской Федерации"*
5. *<Письмо> ФНС РФ от 03.09.2010 N МН-37-6/10623@ (ред. от 11.02.2011) "Об организации учета в налоговых органах организаций и физических лиц в связи с введением в действие со 2 сентября 2010 года Федерального закона от 27.07.2010 N 229-ФЗ" (вместе с Информационным сообщением ФНС РФ)*
6. *Приказ ФНС России от 04.09.2020 N ЕД-7-14/632@ (ред. от 24.08.2022)*
7. *Приказ Минфина России от 29.12.2020 N 329н (ред. от 01.09.2022) "Об утверждении порядка постановки на учет и снятия с учета в налоговых органах российских организаций, граждан Российской Федерации, не являющихся индивидуальными предпринимателями, индивидуальных предпринимателей"*
8. *Приказ ФНС России от 29.06.2012 N ММВ-7-6/435@ "Об утверждении Порядка и условий присвоения, применения, а также изменения идентификационного номера налогоплательщика"*
9. *Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.12.2018 N 09АП-58859/2018 по делу N А40-131575/18*

Содержание вопроса:

1. Как открыть обособленное подразделение организации
2. Обязательно ли принимать решение о создании обособленного подразделения организации
3. Как заполнить сообщение по форме С-09-3-1 о создании обособленного подразделения организации
4. Как зарегистрировать в ИФНС открытие обособленного подразделения организации (подать сообщение о создании)
5. Как получить документы о постановке на учет обособленного подразделения
6. Как зарегистрировать открытое обособленное подразделение в СФР
7. Ответственность за нарушение срока постановки на учет обособленного подразделения

Как открыть обособленное подразделение организации

Для того чтобы открыть обособленное подразделение, вам нужно принять решение об открытии и составить сообщение по форме С-09-3-1. В течение месяца со дня создания подайте его в налоговую инспекцию по месту нахождения (учета) организации.

Если подразделение имеет отдельный расчетный счет и само будет начислять выплаты и иные вознаграждения физлицам, оно должно быть зарегистрировано в СФР.

Учтите, что открытие филиала или представительства осуществляется в ином порядке, так как сведения о них вносятся в ЕГРЮЛ. Налоговый орган по месту нахождения филиала (представительства) поставит его на учет на основании информации, которая поступит от вашей инспекции.

За нарушение срока подачи сообщения для организаций предусмотрен штраф 200 руб. Также могут оштрафовать директора - на сумму от 300 до 500 руб.

Обязательно ли принимать решение о создании обособленного подразделения организации

Обязанность принимать решение о создании обособленного подразделения законодательством не предусмотрена. Кроме того, его не нужно подавать в налоговую инспекцию при постановке на учет (п. 2.1 Письма ФНС России от 03.09.2010 N МН-37-6/10623@).

Вместе с тем рекомендуем принять такое решение. Это позволит:

- скоординировать работу по созданию подразделения;
- определить дату, начиная с которой подразделение будет считаться созданным. Это поможет избежать спора с налоговым органом по поводу того, с какого момента необходимо отсчитывать срок постановки на учет.

Такой спор возможен, поскольку момент создания обособленного подразделения законом не установлен.

Принять решение может директор организации, если иное не предусмотрено уставом. Решение можно оформить приказом.

Как заполнить сообщение по форме С-09-3-1 о создании обособленного подразделения организации

Порядок заполнения сообщения по форме С-09-3-1 утвержден Приказом ФНС России от 04.09.2020 N ЕД-7-14/632@.

Заполните страницу 1 со сведениями о юрлице (организации) и страницу 2 со сведениями об обособленном подразделении.

Если вы создаете несколько обособленных подразделений, то на каждое из них заполните отдельную страницу (п. 16 Приложения N 9 к Приказу ФНС России от 04.09.2020 N ЕД-7-14/632@).

На странице 1 укажите (разд. II Приложения N 9 к Приказу ФНС России 04.09.2020 N ЕД-7-14/632@):

- ИНН, КПП, наименование и ОГРН юрлица (организации);
- код налогового органа по месту нахождения юрлица (организации);
- количество создаваемых обособленных подразделений. Например, при создании одного обособленного подразделения проставьте "1---";
- количество страниц сообщения. Если создается одно обособленное подразделение, то страниц будет две (проставьте "2---");
- лицо, которое подписывает сообщение: руководитель или представитель юрлица (организации);
- Ф.И.О. лица, подписывающего сообщение, и его ИНН (если лицо использует его наряду с персональными данными), а также телефон для связи.

Если сообщение будет подписывать представитель юрлица (организации), укажите документ, подтверждающий полномочия представителя.

На странице 2 укажите (разд. III Приложения N 9 к Приказу ФНС России 04.09.2020 N ЕД-7-14/632@):

- ИНН и КПП юрлица (организации);
- дату, когда обособленное подразделение создано;
- субъект Российской Федерации, в котором создано обособленное подразделение;
- муниципальное образование (соответствующие виды), в котором создано обособленное подразделение.

Другие элементы указываются при их наличии в адресе (п. 25 разд. III Приложения N 9 к Приказу ФНС России 04.09.2020 N ЕД-7-14/632@).

Обратите внимание! Из абз. 2 п. 24 разд. III Приложения N 9 к Приказу ФНС России 04.09.2020 N ЕД-7-14/632@ следует, что сведения об адресе указываются, только если вносятся сведения об изменении места нахождения или места нахождения и наименования обособленного подразделения. Однако полагаем, что эти сведения стоит отразить и при создании обособленного подразделения.

Как зарегистрировать в ИФНС открытие обособленного подразделения организации (подать сообщение о создании)

Открытие обособленного подразделения регистрируется на основании сообщения по форме С-09-3-1. Оно подается в налоговую инспекцию по месту нахождения (учета) юрлица (пп. 3 п. 2 ст. 23, п. 4 ст. 83 НК РФ, п. 5 Порядка, утвержденного Приказом Минфина России от 29.12.2020 N 329н).

К сообщению нужно приложить только доверенность, если его подает представитель организации (п. 3 ст. 29 НК РФ).

Если в пределах одного муниципального образования или в Москве, Санкт-Петербурге, Севастополе создается несколько обособленных подразделений, подведомственных разным инспекциям, то вместе с сообщением по форме С-09-3-1 можно подать уведомление о выборе налогового органа для постановки на учет по месту нахождения одного из подразделений. Это позволит подавать в одну инспекцию отчетность за несколько обособленных подразделений (п. 4 ст. 83 НК РФ).

Срок подачи сообщения об открытии обособленного подразделения - один месяц со дня его создания (пп. 3 п. 2 ст. 23 НК РФ).

Способы подачи сообщения (п. 7 ст. 23 НК РФ):

- непосредственно в налоговую инспекцию по месту нахождения организации (лично или через представителя);
- по почте заказным письмом;
- через телекоммуникационные каналы связи;
- через личный кабинет налогоплательщика.

Сообщение в электронной форме должно быть заверено усиленной квалифицированной электронной подписью лица, подавшего сообщение по форме С-09-3-1, или его представителя (п. 7 ст. 23 НК РФ).

Если вы не уведомите налоговую инспекцию об открытии обособленного подразделения в установленный срок или вообще не сообщите об этом, то вас могут оштрафовать.

Как присваивается КПП по месту нахождения обособленных подразделений

Налоговый орган присваивает КПП при постановке на учет организации (п. п. 3, 4 ст. 83, п. 2 ст. 84 НК РФ, п. 3, пп. 3, 4 п. 7 Порядка, утвержденного Приказом ФНС России от 29.06.2012 N ММВ-7-6/435@):

- по месту нахождения ее обособленного подразделения;
- по новому месту нахождения обособленного подразделения, если место нахождения изменилось и расположено на территории, подведомственной другой налоговой инспекции.

КПП, который присвоен организации по месту нахождения обособленного подразделения, будет указан в уведомлении о постановке на учет в налоговом органе. Его вам направят в течение пяти рабочих дней со дня получения инспекцией вашего сообщения о создании обособленного подразделения либо со дня внесения сведений о филиале или представительстве в ЕГРЮЛ (п. 6 ст. 6.1, п. п. 3, 4 ст. 83, п. 2 ст. 84 НК РФ, п. п. 4, 5 Порядка, утвержденного Приказом Минфина России от 29.12.2020 N 329н, п. 13 Порядка, утвержденного Приказом ФНС России от 29.06.2012 N ММВ-7-6/435@).

Как узнать КПП обособленного подразделения и что означают его цифры

Узнать КПП своего обособленного подразделения вы можете из уведомления о постановке на учет в налоговом органе (п. 13 Порядка, утвержденного Приказом ФНС России от 29.06.2012 N ММВ-7-6/435@).

КПП обособленного подразделения другой организации вы можете узнать у нее самой, подав соответствующий запрос, или, например, из счетов-фактур, первичных документов или счетов на оплату, которые вы получили от этого подразделения.

КПП обособленного подразделения представляет собой девятизначный код (п. 4 Порядка, утвержденного Приказом ФНС России от 29.06.2012 N ММВ-7-6/435@):

N	N	N	N	P	P	X	X	X

Он состоит из следующей последовательности символов (п. 5 Порядка, утвержденного Приказом ФНС России от 29.06.2012 N ММВ-7-6/435@):

- "NNNN" (первые четыре знака). Эти символы означают код налогового органа по месту нахождения обособленного подразделения. Из них первые две цифры - код региона, а две последние - код (номер) ИФНС России;
- "РР" (пятый и шестой знаки) - причина постановки на учет. Для обособленных подразделений применяются следующие коды (Письмо ФНС России от 02.06.2008 N ЧД-6-6/396@):
- "43" - постановка на учет российской организации по месту нахождения ее филиала;
- "44" - постановка на учет российской организации по месту нахождения ее представительства;
- "45" - постановка на учет российской организации по месту нахождения ее обособленного подразделения.

Ранее обособленным подразделениям присваивались коды "02", "03", "04", "05", "31" и "32". Данные коды больше не присваиваются. Однако КПП с этими кодами остаются действительными и на них распространяются функции, определенные для текущих кодов: для "02" и "03" - аналогично коду "43", для "04" и "05" - аналогично коду "44", для "31" и "32" - аналогично коду "45" (Письмо ФНС России от 02.06.2008 N ЧД-6-6/396@);

- "XXX" (последние три знака) - порядковый номер постановки организации на учет в налоговом органе по соответствующему основанию.

Например, КПП 772745001 означает, что организацию поставила на учет ИФНС России N 27 по г. Москве (первые четыре знака - "7727") по месту нахождения обособленного

подразделения, не являющегося филиалом или представительством (следующие два знака - "45"), впервые по такому основанию (последние три знака - "001").

Таким образом, КПП не содержит уникальных комбинаций цифр. У некоторых обособленных подразделений цифровые значения этого кода могут совпадать.

Как получить документы о постановке на учет обособленного подразделения

В течение пяти рабочих дней со дня получения инспекцией сообщения о создании обособленного подразделения организации выдается (направляется) уведомление о постановке на учет в налоговом органе (п. 6 ст. 6.1, п. 2 ст. 84 НК РФ, п. 5 Порядка, утвержденного Приказом Минфина России от 29.12.2020 N 329н).

В уведомлении указывается присвоенный обособленному подразделению КПП, который необходимо использовать в том числе при заполнении счетов-фактур (п. 7 Порядка, утвержденного Приказом ФНС России от 29.06.2012 N ММВ-7-6/435@, Письмо ФНС России от 16.11.2016 N СД-4-3/21730@).

Отказать в постановке на учет обособленного подразделения налоговый орган не может, поскольку в Налоговом кодексе РФ нет оснований для отказа.

Как зарегистрировать открытое обособленное подразделение в СФР

Регистрация обособленного подразделения в СФР осуществляется, только если оно имеет счет в банке (иной кредитной организации) и будет начислять выплаты и иные вознаграждения физлицам (пп. 3 п. 1 ст. 11 Закона о пенсионном страховании, п. 2 ч. 1 ст. 2.3 Закона N 255-ФЗ, пп. 2 п. 1 ст. 6 Закона N 125-ФЗ).

Подайте в ИФНС по месту нахождения организации сообщение о наделении обособленного подразделения полномочиями по начислению выплат и вознаграждений в пользу физлиц. Срок - месяц со дня издания организацией приказа о наделении ОП такими полномочиями (пп. 7 п. 3.4 ст. 23 НК РФ).

ИФНС сама передаст информацию в СФР (пп. 3 п. 1 ст. 11 Закона о пенсионном страховании, п. 2 ч. 1 ст. 2.3 Закона N 255-ФЗ).

Учтите, что существует также заявительный порядок регистрации ОП в СФР в качестве страхователей. Он установлен пп. 2 п. 1 ст. 6 Закона N 125-ФЗ и п. п. 6, 9, 10 Порядка, утвержденного Приказом Минтруда России от 29.04.2016 N 202н. По нему за нарушение срока постановки на учет в СФР по месту нахождения ОП на организацию может быть наложен штраф (ст. 26.28 Закона N 125-ФЗ).

Ответственность за нарушение срока постановки на учет обособленного подразделения

При открытии на территории РФ любого обособленного подразделения организация должна в течение месяца сообщить о нем в ИФНС по месту нахождения организации (подп. 3 п. 2 ст. 23 НК РФ). Сообщать не нужно лишь о филиалах и представительствах. Сейчас же зададимся вопросом, какой штраф за неоткрытие обособленного подразделения грозит организации в 2020 году.

В Налоговом кодексе предусмотрено несколько штрафов за нарушение порядка постановки на учет в налоговом органе:

- за нарушение организацией срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе по основаниям, предусмотренным Налоговым кодексом, грозит штраф в размере 10 000 руб. (п. 1 ст. 116 НК РФ);

- за ведение деятельности организацией без постановки на учет в налоговом органе по основаниям, предусмотренным Налоговым кодексом, грозит штраф в размере 10% от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 40 000 руб. (п. 2 ст. 116 НК РФ).

Кроме того, есть штраф за непредставление в установленный срок в налоговый орган документов, предусмотренных НК. Здесь штраф гораздо меньше — всего 200 руб. (п. 1 ст. 126 НК РФ).

Какой же из этих штрафов применяется за отсутствие регистрации обособленного подразделения в 2020 году или за несвоевременную регистрацию обособленного подразделения?

В 2017 году спор о том, какой штраф грозит организации в рассмотренной ситуации, рассмотрел Верховный суд (Определение ВС РФ от 26.06.2017 N 303-КГ17-2377). Он указал, что нельзя наказывать за это нарушение по п. 2 ст. 116 НК РФ независимо от срока опоздания с сообщением. Ведь в целом организация стоит на учете в налоговом органе и платит налоги с полученных доходов. Организация обязана просто проинформировать налоговый орган о создании подразделения. Поэтому штрафовать нужно как за несообщение налоговикам об открытии ОП по п. 1 ст. 126 НК РФ. То есть штраф составляет всего 200 руб.

Может ли фонд оштрафовать за несвоевременную постановку на учет обособленного подразделения?

Нет, оштрафовать могут только страхователя-организацию, а обособленное подразделение самостоятельным страхователем не является. Поэтому, если решение о привлечении к ответственности вынесли на имя подразделения, его можно оспорить в суде (п. 1 ч. 4 ст. 18 Федерального закона от 14.07.2022 N 236-ФЗ, Постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.12.2018 N 09АП-58859/2018, Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.02.2018 N 17АП-19861/2017-АКу).

Вопрос №4. Особенности ведения налогового учета по налогу на прибыль, НДС и НДФЛ

4.1. Особенности ведения налогового учета по налогу на прибыль

Нормативные акты:

1. *ст. 288, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.12.2022)*

2. *Приказ ФНС России от 23.09.2019 N ММВ-7-3/475@ (ред. от 17.08.2022) "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций в электронной форме"*

3. *Вопрос: О расчете в целях налога на прибыль доли прибыли, приходящейся на обособленное подразделение, при отсутствии у него и организации амортизируемого имущества. (Письмо Минфина России от 25.08.2021 N 03-03-06/1/68416)*

4. *Вопрос: О расчете доли прибыли обособленного подразделения организации при отсутствии у организации и обособленного подразделения амортизируемого имущества в целях исчисления налога на прибыль. (Письмо Минфина России от 20.02.2021 N 03-03-06/1/12084)*

5. *Вопрос: Об исчислении ежемесячных авансовых платежей налога на прибыль по обособленным подразделениям, расположенным в субъектах РФ, где установлены пониженные ставки. (Письмо ФНС РФ от 13.10.2011 N ЕД-4-3/16970)*

6. *Вопрос: Об уплате налога на прибыль и представлении декларации организацией, если она и ее обособленные подразделения находятся в одном субъекте РФ. (Письмо Минфина России от 03.07.2017 N 03-03-06/1/41778)*

7. *<Письмо> ФНС России от 26.12.2019 N СД-4-3/26867@ "О рекомендуемых форме и формате уведомления об изменении порядка уплаты налога на прибыль организаций" (вместе с "Форматом представления уведомления об изменении порядка уплаты налога на прибыль организаций в бюджет субъекта Российской Федерации в электронной форме", "Порядком заполнения формы Уведомления об изменении порядка уплаты налога на прибыль организаций в бюджет субъекта Российской Федерации", "Порядком представления уведомления об изменении порядка уплаты налога на прибыль организаций в бюджет субъекта Российской Федерации в электронной форме")*

Содержание вопроса:

1. Как рассчитать налог на прибыль при наличии обособленных подразделений
2. Как уплатить авансовые платежи и налог на прибыль по обособленным подразделениям
3. Как рассчитать и уплатить налог на прибыль при закрытии обособленного подразделения
4. Как представить декларацию по налогу на прибыль при наличии обособленных подразделений
5. Как заполнить декларацию по налогу на прибыль за I квартал, полугодие, 9 месяцев и год при наличии обособленных подразделений

Если в состав вашей организации входят обособленные подразделения, то налог на прибыль (авансовые платежи) в части, зачисляемой в федеральный бюджет, вы должны рассчитать единой суммой, без распределения по обособленным подразделениям и уплатить по месту нахождения головной организации.

А налог (авансовые платежи) в части, зачисляемой в региональный бюджет, вы должны распределить между головным подразделением и всеми обособленными подразделениями пропорционально долям прибыли, которые на них приходятся. Эти суммы нужно перечислить по месту нахождения головной организации и каждого обособленного подразделения.

Если на территории одного субъекта РФ находится несколько обособленных подразделений организации, то она может выбрать одно из них и сделать его ответственным подразделением. Через него будет уплачиваться налог в бюджет этого субъекта РФ. Об этом нужно уведомить налоговые органы.

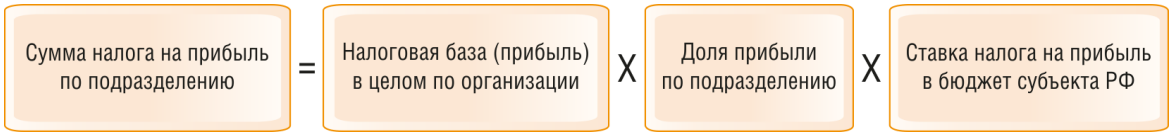
При закрытии обособленного подразделения есть особенности расчета налога начиная с того отчетного периода, в котором оно было ликвидировано.

Как рассчитать налог на прибыль при наличии обособленных подразделений

Если у организации есть обособленные подразделения, то налог на прибыль, подлежащий зачислению в федеральный бюджет, она исчисляет по всей организации без распределения его по обособленным подразделениям (п. 1 ст. 288 НК РФ).

При этом налог, подлежащий зачислению в бюджет субъекта РФ, организация исчисляет отдельно по головному подразделению и отдельно по каждому обособленному подразделению.

Платеж по подразделению (обособленному или головному) рассчитывается исходя из приходящейся на него доли прибыли по следующей формуле (п. 2 ст. 288 НК РФ):



Долю прибыли головного подразделения определите так же, как по обособленным подразделениям, но с учетом данных по головной организации.

Если организация ведет раздельный учет доходов и расходов для определения налоговой базы, к которой применяются налоговые ставки, отличные от общей ставки 20%, определять долю прибыли, приходящуюся на подразделение, нужно применительно к каждой такой налоговой базе (п. 2 ст. 288 НК РФ).

Если организация заключила соглашение о защите и поощрении капиталовложений (СЗПК) и применяет налоговый вычет по нему, ей нужно учесть следующие особенности расчета налога (авансового платежа):

- налоговую базу в отношении деятельности, по которой заключено СЗПК, необходимо исчислять отдельно от налоговой базы по иной деятельности (п. 1 ст. 288.4 НК РФ);
- долю каждой налоговой базы, приходящуюся на обособленное подразделение, также нужно рассчитать отдельно (п. 2 ст. 288 НК РФ);
- вычет по СЗПК уменьшает платеж в бюджет того региона, который является стороной соглашения (п. 3 ст. 288.4 НК РФ).

Рассмотренные в этом материале правила распределения прибыли не применяются к доходам и расходам МХК от деятельности обособленных подразделений, расположенных за пределами РФ, если эти доходы и расходы не учитываются при определении налоговой базы компании (п. 8 ст. 288 НК РФ).

Пример расчета налога на прибыль, уплачиваемого по месту нахождения обособленного подразделения

Организация "Альфа" зарегистрирована в г. Москве и имеет обособленное подразделение, расположенное в Калужской области.

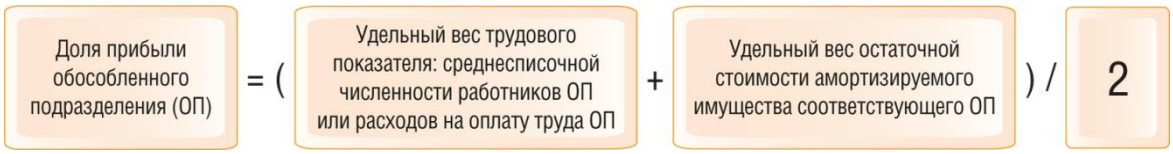
Налогооблагаемая прибыль по итогам года в целом по организации составила 300 000 руб.

Доля прибыли обособленного подразделения за этот период, определенная в установленном порядке, составила 25%.

Таким образом, сумма налога на прибыль, подлежащего уплате за этот период в бюджет субъекта РФ по месту нахождения обособленного подразделения, составит 12 750 руб. (300 000 руб. x 25% x 17%).

Как рассчитать долю прибыли по обособленным подразделениям

Долю прибыли обособленного подразделения в общей прибыли организации нужно рассчитывать по формуле (п. 2 ст. 288 НК РФ):

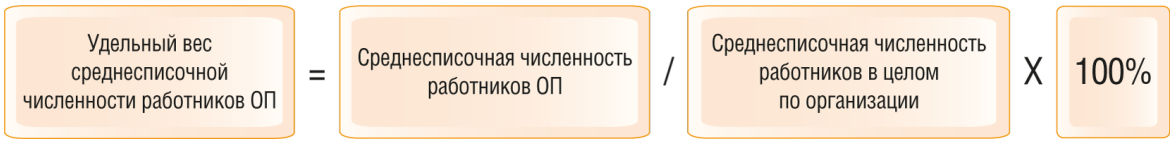


Организация самостоятельно решает, какой из двух трудовых показателей она будет применять для расчета: среднесписочную численность работников или расходы на оплату труда (п. 2 ст. 288 НК РФ). Выбранный показатель нужно закрепить в учетной политике и нельзя менять до конца года (п. 1 ст. 285, п. 2 ст. 288, ст. 313 НК РФ).

Если у организации и обособленного подразделения нет амортизируемого имущества, расчет по

формуле нужно произвести, взяв только среднесписочную численность работников (расходы на оплату труда) (Письма Минфина России от 25.08.2021 N 03-03-06/1/68416, от 20.02.2021 N 03-03-06/1/12084).

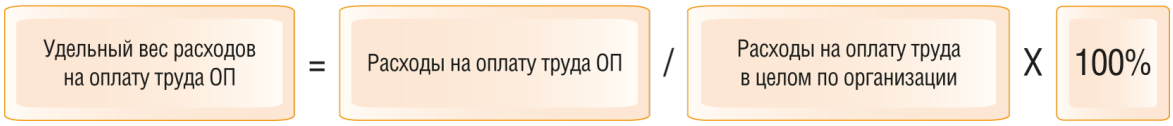
Удельный вес среднесписочной численности работников обособленного подразделения за отчетный (налоговый) период рассчитывается по формуле (п. 2 ст. 288 НК РФ):



Для расчета по данной формуле берутся фактические показатели среднесписочной численности работников за отчетный (налоговый) период (п. 2 ст. 288 НК РФ).

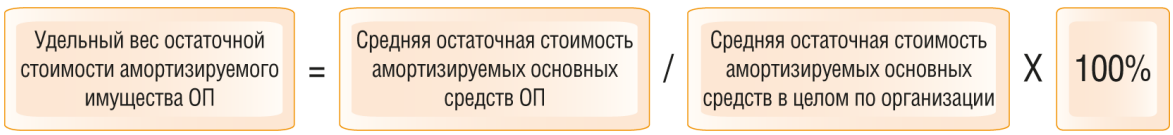
Порядок расчета среднесписочной численности работников Налоговым кодексом РФ не установлен. Поэтому следует применять правила, которые приведены в Указаниях по заполнению форм федерального статистического наблюдения (п. 1 ст. 11 НК РФ).

Удельный вес расходов на оплату труда обособленного подразделения за отчетный (налоговый) период рассчитывается по формуле (п. 2 ст. 288 НК РФ):



Для расчета по данной формуле берутся фактические расходы на оплату труда на конец отчетного (налогового) периода, рассчитанные нарастающим итогом с начала налогового периода. При этом в расчет принимаются только те расходы, которые поименованы в ст. 255 НК РФ и были учтены в данном отчетном (налоговом) периоде в соответствии с выбранным методом признания доходов и расходов (п. 2 ст. 288 НК РФ).

Удельный вес остаточной стоимости амортизируемого имущества обособленного подразделения за отчетный (налоговый) период рассчитывается по формуле (ст. 256, п. 1 ст. 257, п. 2 ст. 288 НК РФ, Письма Минфина от 11.07.2018 N 03-03-06/2/48148, от 24.08.2017 N 03-03-06/1/54410, от 10.04.2013 N 03-03-06/1/11824):



При определении данного показателя учитывается только остаточная стоимость основных средств, числящихся в составе амортизируемого имущества (п. 1 ст. 257, п. 2 ст. 288 НК РФ,

Письма Минфина России от 11.07.2018 N 03-03-06/2/48148, от 24.08.2017 N 03-03-06/1/54410, от 01.06.2017 N 03-03-06/3/33797, от 23.05.2014 N 03-03-рз/24791).

Причем в расчете участвует в том числе остаточная стоимость:

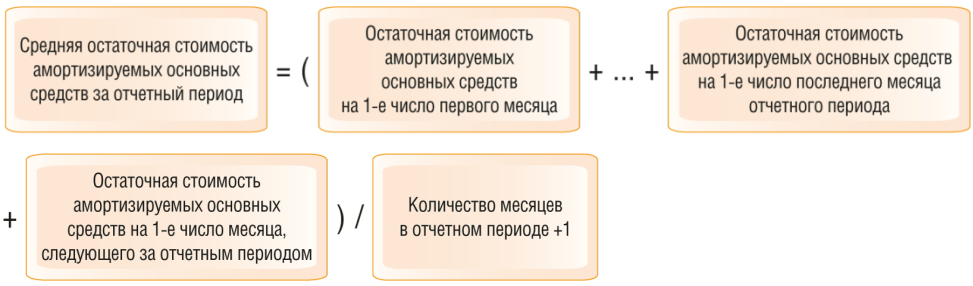
- основных средств, по которым амортизация для целей налогообложения не начисляется (Письма Минфина России от 15.02.2019 N 03-03-06/1/9631, от 28.12.2012 N 03-03-05/110);
- основных средств, переданных в аренду (Письмо Минфина России от 11.07.2018 N 03-03-06/2/48148);
- имущества, полученного в лизинг и находящегося по условиям договора на балансе обособленного подразделения (Письмо Минфина России от 03.07.2012 N 03-03-06/1/329).

К основным средствам обособленного подразделения относится имущество, которое используется для получения дохода именно в этом подразделении. На балансе какого подразделения оно учитывается, значения не имеет (Письмо Минфина России от 23.01.2017 N 03-03-06/1/3007).

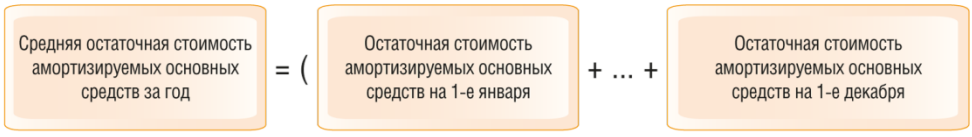
В расчет показателя не включается (п. 2 ст. 288 НК РФ, Письмо Минфина России от 11.02.2013 N 03-03-06/2/3364):

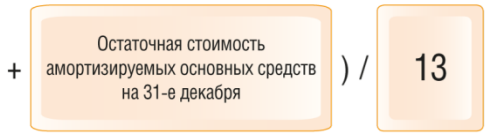
- остаточная стоимость объектов ОС, выведенных из состава амортизируемого имущества на основании п. 3 ст. 256 НК РФ, в период прекращения начисления по ним амортизации, например, имущества, переведенного на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев;
- стоимость иного амортизируемого имущества (кроме основных средств), в частности нематериальных активов, капитальных вложений.

Средняя остаточная стоимость амортизируемых основных средств за отчетный период рассчитывается по формуле (п. 2 ст. 288, п. 4 ст. 376 НК РФ, Письмо Минфина России от 10.04.2013 N 03-03-06/1/11824):



Средняя остаточная стоимость амортизируемых основных средств за год рассчитывается по формуле (п. 2 ст. 288, п. 4 ст. 376 НК РФ, Письмо Минфина России от 10.04.2013 N 03-03-06/1/11824):





Остаточная стоимость амортизируемого имущества для расчета данного показателя определяется (п. 2 ст. 288, п. 1 ст. 257, п. 4 ст. 376 НК РФ):

- по данным налогового учета - организациями, начисляющими амортизацию линейным методом;
- по данным налогового или бухгалтерского учета - организациями, начисляющими амортизацию нелинейным методом в составе амортизационных групп.

Пример расчета доли прибыли по обособленному подразделению

Организация "Альфа" зарегистрирована в г. Москве и имеет два обособленных подразделения, которые расположены в Московской и Калужской областях.

Для расчета доли прибыли обособленных подразделений "Альфа" использует показатель "расходы" на оплату труда.

По итогам 9 месяцев налоговая база по налогу на прибыль в целом по организации составила 500 000 руб.

Расходы на оплату труда за 9 месяцев по данным налогового учета составили:

Показатели для расчета доли прибыли, руб.	Организация в целом	Головной офис	Обособленное подразделение в Московской области	Обособленное подразделение в Калужской области
Расходы на оплату труда с 1 января до 1 октября	1 010 000	550 000	150 000	310 000

Остаточная стоимость амортизируемых основных средств по данным налогового учета за 9 месяцев составляла:

Показатели для расчета доли	Организация в целом	Головной офис	Обособленное подразделение в	Обособленное подразделение в

прибыли, руб.			Московской области	Калужской области
Остаточная стоимость ОС на 1 января	985 000	520 000	145 000	320 000
Остаточная стоимость ОС на 1 февраля	963 000	510 000	140 000	313 000
Остаточная стоимость ОС на 1 марта	941 000	500 000	135 000	306 000
Остаточная стоимость ОС на 1 апреля	919 000	490 000	130 000	299 000
Остаточная стоимость ОС на 1 мая	897 000	480 000	125 000	292 000
Остаточная стоимость ОС на 1 июня	875 000	470 000	120 000	285 000
Остаточная стоимость ОС на 1 июля	853 000	460 000	115 000	278 000
Остаточная стоимость ОС на 1 августа	831 000	450 000	110 000	271 000
Остаточная стоимость ОС на 1 сентября	809 000	440 000	105 000	264 000

Остаточная стоимость ОС на 1 октября	787 000	430 000	100 000	257 000
Общая сумма остаточных стоимостей по итогам 9 месяцев	**8 860 000**	**4 750 000**	**1 225 000**	**2 885 000**

Удельный вес расходов на оплату труда по каждому обособленному подразделению и головному офису в расходах на оплату труда организации составит:

- по головному офису:

550 000 руб. / 1 010 000 руб. х 100% = 54,46%;

- по обособленному подразделению в Московской области:

150 000 руб. / 1 010 000 руб. х 100% = 14,85%;

- по обособленному подразделению в Калужской области:

310 000 руб. / 1 010 000 руб. х 100% = 30,69%.

Средняя остаточная стоимость основных средств за 9 месяцев составит:

- по организации в целом:

886 000 руб. = 8 860 000 руб. / (9 + 1);

- по головному офису:

475 000 руб. = 4 750 000 руб. / (9 + 1);

- по обособленному подразделению в Московской области:

122 500 руб. = 1 225 000 руб. / (9 + 1);

- по обособленному подразделению в Калужской области:

288 500 руб. = 2 885 000 руб. / (9 + 1).

Удельный вес остаточной стоимости амортизируемых ОС составит:

- по головному офису:

475 000 руб. / 886 000 руб. х 100% = 53,61%;

- по обособленному подразделению в Московской области:

122 500 руб. / 886 000 руб. х 100% = 13,83%;

- по обособленному подразделению в Калужской области:

288 500 руб. / 886 000 руб. х 100% = 32,56%.

Доля прибыли по каждому из обособленных подразделений и головному офису составит:

- по головному офису:

(54,46% + 53,61%) / 2 = 54,04%;

- по обособленному подразделению в Московской области:

(14,85% + 13,83%) / 2 = 14,34%;

- по обособленному подразделению в Калужской области:

(30,69% + 32,56%) / 2 = 31,62%.

Налоговая база (прибыль) головного офиса и каждого обособленного подразделения, рассчитанная за 9 месяцев исходя из их доли в общей прибыли организации, составит:

- по головному офису:

500 000 руб. x 54,04% = 270 200 руб.;

- по обособленному подразделению в Московской области:

500 000 руб. x 14,34% = 71 700 руб.;

- по обособленному подразделению в Калужской области:

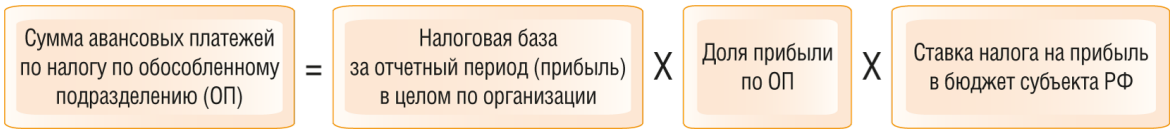
500 000 руб. x 31,62% = 158 100 руб.

Как рассчитать авансовые платежи по налогу на прибыль при наличии обособленных подразделений

Авансовые платежи по обособленным подразделениям рассчитываются в порядке, аналогичном порядку расчета самого налога.

Авансовые платежи (ежемесячные и квартальные), подлежащие зачислению в федеральный бюджет, рассчитываются в целом по организации без распределения по обособленным подразделениям (п. 1 ст. 288 НК РФ).

Авансовые платежи по итогам отчетного периода, подлежащие зачислению в бюджет субъекта РФ, рассчитываются отдельно по каждому обособленному подразделению исходя из его доли прибыли в общей прибыли организации по формуле (п. 2 ст. 288 НК РФ):

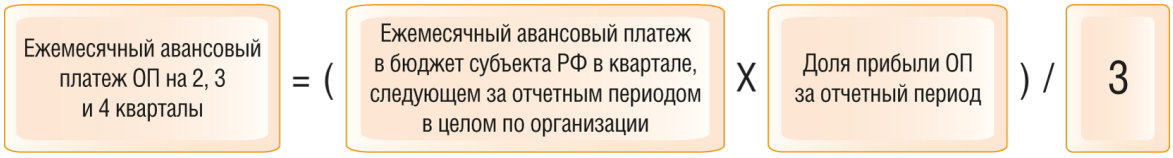


Ежемесячные авансовые платежи, уплачиваемые в течение квартала, подлежащие зачислению в бюджет субъекта РФ, также необходимо распределить между подразделениями (п. 2 ст. 288 НК РФ).

Порядок такого распределения ст. 288 НК РФ не установлен, однако исходя из анализа положений

п. 2 ст. 286 НК РФ это нужно сделать в следующем порядке (п. 2 ст. 286 НК РФ, п. 10.9 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль, Письмо ФНС России от 13.10.2011 N ЕД-4-3/16970):

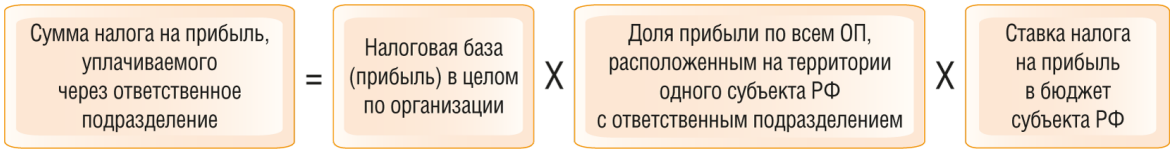
- на II, III и IV кварталы по формуле:



- в I квартале авансовые платежи уплачиваются в том же размере, что и за IV квартал предыдущего года.

Как рассчитать налог на прибыль, уплачиваемый через ответственное обособленное подразделение

Если у организации есть ответственное подразделение, которое уплачивает налог на прибыль за все обособленные подразделения в одном субъекте РФ, то налог в бюджет этого субъекта рассчитывается по следующей формуле (п. 2 ст. 288 НК РФ):



При этом доля прибыли по всем обособленным подразделениям в одном субъекте РФ рассчитывается в том же порядке, что и доля прибыли по одному обособленному подразделению, но с учетом совокупности показателей всех подразделений на территории этого субъекта. То есть для расчета доли прибыли используется удельный вес среднесписочной численности работников, расходов на оплату труда и остаточной стоимости амортизируемого имущества всех обособленных подразделений, расположенных в одном субъекте РФ.

Налог на прибыль, подлежащий зачислению в федеральный бюджет, по ответственному подразделению отдельно рассчитывать не нужно. В этой части налог рассчитывается единой суммой и уплачивается по месту нахождения головной организации (п. 1 ст. 288 НК РФ).

Как уплатить авансовые платежи и налог на прибыль по обособленным подразделениям

Налог на прибыль (авансовые платежи) при наличии обособленных подразделений уплачивается в общем порядке.

При этом часть налога на прибыль (авансовых платежей) зачисляется в федеральный бюджет

единой суммой. Часть налога (авансовых платежей), подлежащего зачислению в региональный бюджет, нужно распределять и уплачивать в долях с указанием КПП по месту нахождения головной организации и ее обособленных подразделений.

Если на территории одного субъекта РФ у организации есть несколько обособленных подразделений, то она может выбрать одно ответственное подразделение и уплачивать соответствующую региональную часть налога (авансовых платежей) через него.

Головная организация может уплачивать налог (авансовые платежи) за подразделения по месту своего нахождения, если эти подразделения находятся в том же субъекте РФ, что и сама организация (Письмо Минфина России от 03.07.2017 N 03-03-06/1/41778).

В какие бюджеты зачисляются авансовые платежи и налог на прибыль по обособленным подразделениям

Авансовые платежи и налог на прибыль, исчисленные по основной ставке, подлежат распределению между федеральным и региональными бюджетами.

При этом авансовые платежи и налог по ставке 3% зачисляются в федеральный бюджет. Они уплачиваются по месту нахождения головной организации без распределения по обособленным подразделениям (п. 1 ст. 284, п. 1 ст. 288 НК РФ).

А авансовые платежи и налог по ставке 17% (если не установлена пониженная ставка), распределяются между бюджетами субъектов РФ по месту нахождения головной организации и по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений. Распределение производится исходя из доли прибыли каждого подразделения, рассчитанной в установленном порядке (п. 2 ст. 288 НК РФ).

Налог на прибыль, исчисленный по специальным ставкам, уплачивается в том же порядке, поскольку в этом случае также применяются правила ст. 288 НК РФ.

Выбор ответственного подразделения для уплаты налога на прибыль

Ответственное подразделение, через которое будет уплачиваться региональная часть налога (авансовых платежей), организация выбирает самостоятельно. Им может стать одно из обособленных подразделений, расположенных на территории одного субъекта РФ (п. 2 ст. 288 НК РФ).

После того как организация выбрала ответственное подразделение, ей нужно (п. 2 ст. 288, п. 1 ст. 289 НК РФ, п. 1.4 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль):

1) уведомить налоговые органы по месту нахождения головной организации, ответственного подразделения и обособленных подразделений, находящихся в одном с ним субъекте РФ, о том, что налог будет уплачиваться через ответственное подразделение;

2) исчислять налог (авансовые платежи), подлежащий зачислению в бюджет соответствующего

субъекта, единой суммой (не распределяя по обособленным подразделениям в этом субъекте) и уплачивать его по месту нахождения ответственного подразделения;

3) представлять налоговые декларации по налогу на прибыль по месту нахождения головной организации и месту нахождения ответственного подразделения.

Также организации следует зафиксировать в своей налоговой учетной политике, что в определенном субъекте РФ налог на прибыль (авансовые платежи) будет уплачиваться через ответственное подразделение, указать наименование и адрес этого подразделения.

Что понимается под ответственным подразделением

Под ответственным подразделением понимается обособленное подразделение организации, через которое уплачивается региональная часть налога на прибыль (авансовых платежей) в бюджет субъекта РФ за все обособленные подразделения, которые расположены на территории этого субъекта (п. 2 ст. 288 НК РФ).

Как уведомить налоговые органы об уплате налога на прибыль через ответственное подразделение

Рекомендованная форма уведомления и Порядок ее заполнения направлены Письмом ФНС России от 26.12.2019 N СД-4-3/26867@. Чтобы уведомить налоговые органы о выборе ответственного обособленного подразделения, через которое будет уплачиваться налог (авансовые платежи) в бюджет субъекта РФ, рекомендуется направить (разд. I Приложения N 1 к Порядку заполнения формы уведомления об изменении порядка уплаты налога на прибыль организаций в бюджет субъекта РФ, направленному Письмом ФНС России от 26.12.2019 N СД-4-3/26867@; далее - Порядок заполнения формы уведомления):

1) уведомление с признаком состава уведомления "1" в налоговый орган по месту нахождения выбранного ответственного обособленного подразделения или по месту нахождения организации, если она уплачивает налог (авансовые платежи) за все обособленные подразделения, находящиеся на территории региона;

2) уведомления с признаком состава уведомления "2" по месту нахождения остальных обособленных подразделений (о том, что через указанные подразделения налог (авансовые платежи) уплачиваться не будет).

Если все обособленные подразделения в регионе, в том числе ответственное, стоят на учете в одной инспекции, подайте в нее одно уведомление с признаком состава уведомления "4".

Срок для уведомления налоговых органов о выборе ответственного подразделения - до 31 декабря года, предшествующего налоговому периоду, с начала которого налог (авансовые платежи) будет уплачиваться через ответственное подразделение (п. 2 ст. 288 НК РФ).

Изменить ответственное обособленное подразделение, через которое организация уплачивает

налог (авансовые платежи), можно лишь с начала нового налогового периода, за исключением случаев ликвидации такого подразделения. Такой вывод следует из Письма Минфина России от 04.02.2008 N 03-03-05/7.

Повторно уведомлять со следующего года об уплате налога через ответственное подразделение не нужно (если порядок уплаты налога либо ответственное подразделение не менялись) (Письма Минфина России от 25.01.2010 N 03-03-06/1/22, от 04.02.2008 N 03-03-05/7).

При создании нового обособленного подразделения, налог (авансовые платежи) по которому планируется уплачивать через ответственное подразделение, вам нужно сообщить об этом в налоговый орган (п. 2 ст. 288 НК РФ).

Срок для уведомления - в течение 10 рабочих дней после окончания отчетного периода, в котором оно создано (п. 6 ст. 6.1, п. 2 ст. 288 НК РФ).

О присоединении нового подразделения к централизованной уплате регионального налога на прибыль вам нужно уведомить (разд. II Приложения N 1 к Порядку заполнения формы уведомления):

- инспекцию по месту учета вновь созданного обособленного подразделения - уведомлением с признаком состава уведомления "2";
- инспекцию по месту учета головной организации - сообщением по форме N С-09-3-1, приведенной в Приложении N 1 к Приказу ФНС России от 04.09.2020 N ЕД-7-14/632@.

Как заполнить уведомление

Уведомление включает в себя титульный лист, а также уведомление N 1 и (или) уведомление N 2 или уведомление N 3.

Вам нужно заполнить:

- уведомление N 1 - чтобы сообщить налоговым органам о выборе ответственного обособленного подразделения, через которое будете уплачивать налог (авансовые платежи) в бюджет субъекта РФ;
- уведомление N 2 - чтобы сообщить налоговым органам об обособленных подразделениях, через которые не будете уплачивать налог (авансовые платежи) в бюджет субъекта РФ;
- уведомление N 3 - чтобы сообщить налоговым органам о порядке уплаты налога (авансовых платежей) в бюджет субъекта РФ по консолидированной группе налогоплательщиков.

Состав представляемого в налоговый орган уведомления зависит от причины и места его подачи (Приложение N 1 к Порядку заполнения формы уведомления). Например, если нужно уведомить налоговый орган по месту нахождения вновь созданного обособленного подразделения о том, что налог (авансовые платежи) по нему будет уплачиваться через существующее в регионе ответственное обособленное подразделение, в состав уведомления включите титульный лист и уведомление N 2.

Уведомление подписывается руководителем организации либо представителем, полномочия которого подтверждены в установленном порядке (п. 3 ст. 29 НК РФ).

Как заполнить титульный лист уведомления

При заполнении титульного листа уведомления укажите (разд. 3 Порядка заполнения формы уведомления):

- ИНН/КПП организации;
- код налогового органа, в который подается уведомление. Чтобы определить, в какие инспекции следует направить уведомления, воспользуйтесь схемой направления уведомлений об изменении порядка уплаты налога на прибыль организаций в бюджет субъекта РФ (Приложение N 1 к Порядку заполнения формы уведомления);
- код причины представления уведомления в соответствии с графой 1 Приложения N 1 к Порядку заполнения формы уведомления, например:
- "01" - при принятии решения о переходе на уплату налога (авансовых платежей) в бюджет субъекта РФ по месту нахождения ответственного обособленного подразделения;
- "02" - при выборе ответственного обособленного подразделения в случае, когда создано новое (новые) обособленное подразделение в субъекте РФ, где ранее не имелось обособленных подразделений или было только одно;
- "03" - при выборе нового ответственного обособленного подразделения (в частности, в случае прекращения деятельности (закрытия) ответственного обособленного подразделения);
- "04" - при создании нового обособленного подразделения в субъекте РФ, где уже есть ответственное обособленное подразделение (и оно не меняется);
- "05" - при возврате к порядку уплаты налога (авансовых платежей) по месту нахождения организации и каждого обособленного подразделения;
- "06" - при закрытии всех обособленных подразделений на территории субъекта РФ.
- признак состава уведомления. Например, если в состав уведомления входит только титульный лист и уведомление N 1, приведите "1";
- полное наименование организации в соответствии с учредительными документами.

Как заполнить уведомление N 1

При заполнении уведомления N 1 укажите (п. п. 4.1 - 4.4, 4.5.1, 4.6.1, 4.7.1, 4.9 Порядка заполнения формы уведомления):

- в поле 1 - код субъекта РФ, в бюджет которого изменяется порядок уплаты налога (авансовых платежей), в соответствии с Приложением N 3 к Порядку заполнения формы уведомления;
- в поле 2 - дату, с которой меняется порядок уплаты налога (авансовых платежей) или

меняется ответственное обособленное подразделение;

- в полях 3.1 - 3.3 - КПП и наименование (при наличии) ответственного обособленного подразделения (наименование и КПП организации, если налог (авансовые платежи) в бюджет субъекта платит она), а также код ОКТМО территории, на которой уплачивается налог (авансовые платежи), в соответствии с Общероссийским классификатором территорий муниципальных образований;
- в поле 4.1 (4.2 и т.д.) - КПП обособленного подразделения;
- в поле 4.1.1 (4.2.1 и т.д.) - "1", если отражаете информацию о предыдущем ответственном обособленном подразделении или об уже имевшемся в регионе единственном обособленном подразделении, через которое уплачивался налог (авансовые платежи). В остальных случаях - "0";
- в полях 4.1.2 - 4.1.5 (4.2.2 - 4.2.5 и т.д.) - информацию о ежемесячных авансовых платежах по ненаступившим срокам уплаты налога. Заполнение зависит от причины представления уведомления. Например, если уведомление представляется, так как принято решение перейти с начала налогового периода на уплату налога на прибыль организаций в бюджет субъекта РФ по месту нахождения ответственного обособленного подразделения, то укажите информацию о ежемесячных авансовых платежах на I квартал налогового периода, с которого изменяется порядок уплаты налога.

В состав уведомления включите столько страниц уведомления N 1, сколько необходимо, чтобы отразить в поле 4 информацию обо всех обособленных подразделениях в регионе (включая ответственное (головное подразделение)). При этом информацию об ответственном обособленном подразделении в поле 3 укажите один раз (на последующих страницах уведомления N 1 в этом поле поставьте прочерки) (п. 4.5.1 Порядка заполнения формы уведомления).

Как заполнить уведомление N 2

При заполнении уведомления N 2 укажите (п. п. 4.5.2, 4.6.2, 4.7.2, 4.8, 4.10 Порядка заполнения формы уведомления):

- в поле 1 - код субъекта РФ, в бюджет которого изменяется порядок уплаты налога (авансовых платежей), в соответствии с Приложением N 3 к Порядку заполнения формы уведомления;
- в поле 2 - дату, с которой меняется порядок уплаты налога (авансовых платежей) или меняется ответственное обособленное подразделение. Если уведомление заполняется в связи с закрытием в регионе всех обособленных подразделений организации, приведите дату, с которой прекращается деятельность этой организации через ее обособленные подразделения в этом регионе;
- в поле 3 - КПП и наименование (при наличии) обособленных подразделений, через которые не будет уплачиваться налог (авансовые платежи) в бюджет субъекта РФ. Включите в состав

уведомления столько страниц уведомления N 2, сколько необходимо, чтобы отразить в поле 3 информацию обо всех обособленных подразделениях, стоящих на учете в инспекции, куда подаете уведомление. В случае представления уведомления по причине того, что в регионе закрываются все обособленные подразделения организации, в поле 3 уведомления N 2 приведите только информацию о закрытом ответственном обособленном подразделении, через которое платили налог (авансовые платежи);

- в поле 4 - информацию об ответственном обособленном подразделении. Сведения указываются один раз. Если заполняете более одной страницы уведомления N 2, на второй и последующих его страницах в этом поле поставьте прочерки. Если представляете уведомления, так как в регионе закрываются все обособленные подразделения, в поле 4 уведомления N 2 поставьте прочерки.

Как уплачивается налог на прибыль через ответственное обособленное подразделение

Через ответственное обособленное подразделение уплачивается налог на прибыль, зачисляемый в бюджет субъекта РФ, за все обособленные подразделения, расположенные в том же субъекте РФ.

Если головная организация и несколько ее обособленных подразделений расположены на территории одного субъекта РФ, то головная организация может выполнять функции ответственного подразделения и уплачивать налог (авансовые платежи) за все подразделения на территории этого субъекта. В этом случае региональную часть налога (авансовых платежей) и по головному, и по обособленным подразделениям можно рассчитывать единой суммой. Декларацию по налогу на прибыль также нужно подавать одну - по месту нахождения головной организации (Письмо Минфина России от 03.07.2017 N 03-03-06/1/41778).

Но если ответственным выбрано одно из обособленных подразделений, расположенных в одном субъекте РФ с головной организацией, то такое ответственное подразделение не может уплачивать налог за головную организацию. В таком случае налог (авансовый платеж) в бюджет субъекта РФ нужно уплачивать отдельно по головной организации и отдельно по ответственному подразделению. Это следует из Письма Минфина России от 12.03.2009 N 03-03-06/1/130.

Как рассчитать и уплатить налог на прибыль при закрытии обособленного подразделения

Рассчитайте налог на прибыль (авансовый платеж) при закрытии обособленного подразделения в отчетном периоде, в котором оно закрывается, исходя из доли его прибыли в общей прибыли организации. Доля прибыли ликвидированного обособленного подразделения определяется по итогам отчетного периода до его закрытия (п. 10.12 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Начиная с отчетного периода, в последнем квартале которого подразделение закрыто, налог рассчитывается с учетом следующих особенностей:

- прибыль организации в случае ее увеличения распределяется между головной организацией и оставшимися подразделениями за вычетом прибыли ликвидированного подразделения, рассчитанной за отчетный период, предшествующий кварталу, в котором оно было закрыто;
- доля прибыли по другим обособленным подразделениям и головной организации за последующие после закрытия отчетные периоды и за текущий налоговый период определяется без учета показателей закрытого обособленного подразделения.

Это следует из п. п. 10.2, 10.12 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль, Письма Минфина России от 25.08.2021 N 03-03-06/1/68414.

Если же прибыль организации в следующем отчетном периоде или в текущем налоговом периоде уменьшилась либо получен убыток, то ранее исчисленные авансовые платежи по налогу как в целом по организации, так и по обособленным подразделениям, включая закрытое, уменьшаются (п. 10.12 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Для этого необходимо произвести перерасчет налоговой базы исходя из зафиксированной доли прибыли ликвидированного подразделения (Письма Минфина России от 10.08.2006 N 03-03-04/1/624, ФНС России от 01.10.2009 N 3-2-10/23@, УФНС России по г. Москве от 18.02.2010 N 16-15/017656).

Если после уменьшения исчисленного по закрытому обособленному подразделению налога произошло увеличение налоговой базы в целом по организации, перерасчет авансовых платежей по налогу по закрытому обособленному подразделению не производится (Письмо ФНС России от 28.05.2019 N СД-4-3/10244@).

Ежемесячные авансовые платежи за последующие после закрытия отчетные периоды по обособленному подразделению не рассчитываются и не уплачиваются (п. 10.12 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль, Письмо Минфина России от 25.08.2021 N 03-03-06/1/68414).

Уплатите налог на прибыль (авансовый платеж) при закрытии обособленного подразделения в общем порядке.

Если закрыто ответственное обособленное подразделение, то вам нужно (п. 2 ст. 288 НК РФ, Письмо ФНС России от 30.12.2009 N ШС-22-3/990@):

- выбрать новое ответственное обособленное подразделение среди оставшихся обособленных подразделений этого региона;
- уведомить об этом налоговые органы (разд. II Приложения N 1 к Порядку заполнения формы уведомления);
- уплачивать налог (авансовые платежи) за все оставшиеся обособленные подразделения этого региона по месту нахождения нового ответственного обособленного подразделения.

Если после закрытия ответственного обособленного подразделения в регионе осталось только одно обособленное подразделение, то по нему соответственно изменится порядок уплаты налога

на прибыль. Об этом также нужно уведомить налоговые органы (п. 2 ст. 288 НК РФ, разд. I Приложения N 1 к Порядку заполнения формы уведомления, Письмо ФНС России от 13.09.2017 N СД-4-3/18247).

Если закрыто одно из обособленных подразделений, налог (авансовые платежи) по которому уплачивался через ответственное обособленное подразделение, то порядок уплаты налога при его закрытии не изменится.

Налог на прибыль (авансовые платежи) в бюджет субъекта РФ по ликвидируемым обособленным подразделениям нужно уплачивать по месту нахождения головной организации в случае закрытия (п. 2 ст. 288 НК РФ):

- единственного обособленного подразделения в регионе;
- обособленного подразделения в регионе, где налог на прибыль не уплачивался через ответственное обособленное подразделение;
- всех обособленных подразделений в регионе, в котором налог уплачивался через ответственное подразделение.

Не уплаченные до даты снятия обособленного подразделения с учета ежемесячные авансовые платежи за квартал, в котором оно было снято с учета, также нужно заплатить в налоговую инспекцию по месту учета головного подразделения (п. 2 ст. 288 НК РФ).

Как представить декларацию по налогу на прибыль при наличии обособленных подразделений

Организация без статуса крупнейшего налогоплательщика при наличии обособленных подразделений представляет отдельные декларации (п. п. 1, 5 ст. 289 НК РФ, п. 1.4 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль):

- по организации в целом - в налоговый орган по месту нахождения своего головного подразделения;
- по каждому обособленному подразделению (если оно не входит в группу обособленных подразделений, по которым налог в региональный бюджет уплачивается в целом по группе) - в налоговый орган по месту нахождения этого подразделения. Если оно входит в такую группу, отдельную декларацию по нему подавать не надо;
- по каждой группе обособленных подразделений, если налог в региональный бюджет в целом по группе уплачивает ответственное подразделение, - в налоговый орган по месту нахождения ответственного подразделения.

Крупнейший налогоплательщик подает декларации по организации в целом и по обособленным подразделениям (их группе) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейшего налогоплательщика (п. 1 ст. 289 НК РФ, п. 1.4 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Сдавать отчетность, как правило, нужно и по закрытым в текущем году обособленным

подразделениям. Декларации по ним надо подать по месту нахождения головного подразделения, а крупнейшим налогоплательщикам - по месту учета в качестве крупнейшего налогоплательщика (п. 2.7 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Декларации надо представить по итогам каждого отчетного периода и по итогам года в общеустановленные сроки тем же способом, как и обычно.

Как заполнить декларацию по налогу на прибыль за I квартал, полугодие, 9 месяцев и год при наличии обособленных подразделений

Декларации, которые вы подаете по организации в целом и по обособленным подразделениям (группам подразделений), различаются по составу и порядку заполнения (п. п. 1, 5 ст. 289 НК РФ, п. 1.4, ч. X Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль):

- по организации вы раскрываете расчет общей суммы налога (авансовых платежей) с распределением его по обособленным подразделениям (группе обособленных подразделений);
- по обособленным подразделениям (группе подразделений) вы отражаете налог (авансовые платежи) за данное подразделение (группу подразделений).

Сначала заполните декларацию по организации в целом, а затем на ее основе - декларации по обособленным подразделениям (группе подразделений).

Как заполнить декларацию по организации в целом

Декларацию, которую вы подаете по месту нахождения организации, заполните в общем порядке с учетом следующих особенностей.

Приложения N 5 к листу 02 заполните (п. 10.1 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль):

- по организации без учета обособленных подразделений;
- по каждому обособленному подразделению. По общему правилу его нужно заполнить как по существующим, так и по закрытым в налоговом периоде подразделениям;
- по каждой группе обособленных подразделений, расположенных в одном регионе (если налог в региональный бюджет по этой группе уплачивает ответственное подразделение - п. 2 ст. 288 НК РФ).

В зависимости от того, заполняете вы Приложение N 5 к листу 02 по организации (без учета обособленных подразделений), по группе обособленных подразделений или по отдельному обособленному подразделению, в реквизите "Расчет составлен (код)" укажите один из следующих кодов:

- код "1" - организация без учета обособленных подразделений;
- код "4" - группа обособленных подразделений. Если вы уплачиваете налог централизованно, то код "4" нужно указывать во всех Приложениях N 5 к листу 02 (п. 5.2 Письма ФНС России от

19.02.2021 N СД-4-3/2143@). Этот код нужно использовать и в случае, если у вас есть группа обособленных подразделений, по которой налог (авансовые платежи) уплачивается через ответственное подразделение, при этом в каком-то из регионов обособленное подразделение только одно и вы заполняете по нему Приложение N 5 к листу 02 (п. 10.13 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль);

- код "2" - действующее обособленное подразделение;
- код "3" - обособленное подразделение, которое было закрыто в текущем году.

Лист 02 декларации заполните следующим образом.

Расчет налоговой базы в строках 010 - 130 производится в обычном порядке (п. п. 5.2 - 5.6 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Сведения о ставке налога заполните так: по строке 150 укажите налоговую ставку для налога, зачисляемого в федеральный бюджет, а по строкам 140, 160, 170 проставьте прочерки (п. п. 2.3, 5.6 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Расчет общей суммы налога отразите так (п. 5.7 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль):

- по строке 190 укажите сумму налога в федеральный бюджет (это произведение показателей строк 120 и 150);
- по строке 200 - сумму показателей строк 070 всех Приложений N 5 к листу 02;
- по строке 180 - сумму строк 200 и 190.

Строки 210 - 340 листа 02 заполните в общем порядке (п. п. 5.8 - 5.15 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль). В частности, суммы налога (авансовых платежей), приходящиеся на региональный бюджет, укажите по организации в целом. При этом:

- показатель строки 230 (авансовые платежи, начисленные за отчетный (налоговый) период в региональный бюджет) должен равняться сумме показателей строк 080 всех Приложений N 5 к листу 02;
- сумму налога к доплате или к уменьшению в региональный бюджет (строки 271 и 281) вы рассчитываете на основании показателей строк 100 и 110 всех Приложений N 5 к листу 02;
- значение строки 310 (340) должно равняться сумме строк 120 (121) всех Приложений N 5 к листу 02.

Если вы уплачиваете только квартальные авансовые платежи, строки 290 - 340 листа 02 не заполняйте. Проставьте в них прочерки (п. п. 2.3, 5.14.3, 5.15 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Подраздел 1.1 разд. 1 декларации заполните следующим образом (п. п. 4.1, 4.2, 4.3, 4.7, 4.7.1, 4.7.5 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль):

- в строке 010 укажите ОКТМО по месту нахождения головного подразделения;
- в строке 030 - КБК для перечисления налога в федеральный бюджет;

- в строку 040 перенесите общую сумму налога к доплате в федеральный бюджет из строки 270 листа 02. А если по итогам отчетного (налогового) периода налог подлежит уменьшению, в строку 050 перенесите сумму из строки 280 листа 02;
- в строке 060 укажите КБК для перечисления налога в региональный бюджет;
- в строку 070 перенесите сумму налога к доплате в региональный бюджет из строки 100 Приложения N 5 к листу 02 с кодом "1" в поле "Расчет составлен (код)". Если налог подлежит уменьшению, в строку 080 подраздела 1.1 разд. 1 перенесите показатель строки 110 того же Приложения N 5 к листу 02.

Подраздел 1.2 разд. 1 нужно включать в декларацию за отчетные периоды и если вы уплачиваете ежемесячные авансовые платежи внутри квартала (п. п. 1.1, 4.8 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль). Его также придется включить в декларацию, если вы уплачиваете ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, но с начала следующего года переходите на общий порядок их уплаты (п. 4.8.1 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

В декларации по организации подраздел 1.2 разд. 1 вы заполняете в обычном порядке с учетом следующих особенностей.

Суммы ежемесячных авансовых платежей в региональный бюджет в строках 220 - 240 должны быть равны 1/3 суммы, указанной в строке 120 или 121 Приложения N 5 к листу 02 с кодом "1" в поле "Расчет составлен (код)" (п. п. 4.1, 4.8.2, 10.9 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Если в декларации за 9 месяцев суммы ежемесячных авансовых платежей на IV квартал текущего года и на I квартал следующего года различаются, вам следует заполнить два подраздела 1.2 разд. 1. При этом значение строк 220 - 240 подраздела 1.2 с кодом "24" по строке 001 рассчитайте как 1/3 показателя строки 120 Приложения N 5 к листу 02 с кодом "1" в поле "Расчет составлен (код)", а в подразделе 1.2 с кодом "21" по строке 001 - как 1/3 показателя строки 121 того же Приложения N 5 к листу 02 (п. п. 4.1, 4.8.1, 4.8.2, 10.9 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Другие подразделы, листы и приложения включайте в декларацию при необходимости (п. 1.1 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Как заполнить декларацию по обособленному подразделению

В декларацию по обособленному подразделению включите титульный лист, подраздел 1.1 разд. 1 и Приложение N 5 к листу 02 по данному обособленному подразделению. Если вы уплачиваете ежемесячные авансовые платежи внутри кварталов, в декларации за отчетные периоды включите также подраздел 1.2 разд. 1 (п. п. 1.4, 4.8 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль). Этот подраздел заполняется также в случае, если вы уплачиваете ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, но с начала следующего года переходите на общий

порядок их уплаты (п. 4.8.1 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Титульный лист заполните в общем порядке с учетом следующих особенностей (п. 1.4, пп. 1, 4, 5 п. 3.2 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль):

1) в поле "КПП" укажите КПП обособленного подразделения, по которому подаете декларацию;

2) в поле "По месту нахождения (учета) (код)" отразите код "220" (если обособленное подразделение закрыто - код "223"). Иные коды в декларациях по обособленным подразделениям не применяются, даже если организация относится к льготной категории (п. 5.1 Письма ФНС России от 19.02.2021 N СД-4-3/2143@);

3) в поле "организация/обособленное подразделение" приведите полное наименование обособленного подразделения.

Заполните Приложение N 5 к листу 02 по этому обособленному подразделению.

В подразделе 1.1 разд. 1 (п. п. 2.3, 4.1, 4.3, 4.7.5 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль):

- в строке 010 укажите ОКТМО по месту нахождения обособленного подразделения;
- в строках 030 - 050 проставьте прочерк;
- в строку 070 перенесите сумму налога к доплате в региональный бюджет из строки 100 Приложения N 5 к листу 02. А если налог подлежит уменьшению, в строку 080 перенесите сумму из строки 110 Приложения N 5 к листу 02.

Подраздел 1.2 разд. 1 заполните с учетом следующих особенностей.

В строках 110 - 140 проставьте прочерк (п. 2.3 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Суммы ежемесячных авансовых платежей в региональный бюджет в строках 220 - 240 должны быть равны 1/3 суммы, указанной в строке 120 или строке 121 Приложения N 5 к листу 02 (п. п. 4.8.2, 10.9 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Если в декларации за 9 месяцев суммы ежемесячных авансовых платежей на IV квартал текущего года и на I квартал следующего года различаются, заполните два подраздела 1.2 разд. 1. При этом показатели строк 220 - 240 в подразделе 1.2 с кодом "24" по строке 001 вы рассчитываете, как 1/3 показателя строки 120 Приложения N 5 к листу 02, а в подразделе 1.2 с кодом "21" по строке 001 - как 1/3 показателя строки 121 Приложения N 5 к листу 02 (п. п. 4.8.1, 4.8.2, 10.9 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль).

Как заполнить декларацию по налогу на прибыль по группе обособленных подразделений, когда она подается через ответственное подразделение

Ответственным является то подразделение, через которое организация уплачивает налог и авансовые платежи в региональный бюджет за все обособленные подразделения, расположенные в данном регионе (п. 2 ст. 288 НК РФ). Декларацию по группе подразделений вы заполняете так же, как и по отдельному обособленному подразделению (п. 1.4, ч. X Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль). При этом нужно учитывать следующие особенности:

- в Приложении N 5 к листу 02 в поле "Расчет составлен (код)" укажите код "4". Далее в реквизите "КПП" надо указать КПП по месту нахождения ответственного обособленного подразделения (п. 10.1 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль);
- суммовые показатели вы рассчитываете в целом по группе. В частности, долю налоговой базы вы определяете исходя из суммарных показателей среднесписочной численности работников (расходов на оплату труда) и остаточной стоимости амортизируемого имущества по всем подразделениям, входящим в группу (п. 10.2 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль, п. 2 ст. 288 НК РФ).

Как авансовые платежи по налогу на прибыль указываются в декларации при наличии обособленных подразделений

Если у вас есть обособленные подразделения, расчет авансовых платежей вы отражаете так (п. п. 1.4, 4.1, 4.7, 4.7.5, 4.8 - 4.8.2, 5.8, 5.14 - 5.15, 10.1, 10.4, 10.8, 10.9 Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль):

1) **в декларации, которую составляете по организации в целом:**

- в листе 02 вы приводите расчет сумм авансовых платежей в федеральный и региональный бюджеты в целом по организации, включая ее обособленные подразделения;
- в Приложениях N 5 к листу 02 вы указываете распределение авансовых платежей, зачисляемых в региональные бюджеты, между головным подразделением и вашими обособленными подразделениями (группами подразделений);
- в подраздел 1.1 разд. 1 вы переносите итоговые суммы авансовых платежей к доплате в федеральный бюджет (в целом по организации) и региональный бюджет (по головному подразделению);
- в подразделе 1.2 разд. 1 вы отражаете ежемесячные авансовые платежи, которые вы должны уплачивать по окончании отчетного (налогового) периода в федеральный бюджет (в

целом по организации) и в бюджет региона (по головному подразделению);

2) **в декларациях, которые вы составляете по обособленным подразделениям (группе обособленных подразделений),** отразите информацию об авансовых платежах, уплачиваемых в региональный бюджет через соответствующее подразделение, в Приложении N 5 к листу 02, а также в подразделах 1.1 и 1.2 разд. 1. Сведения об авансовых платежах, которые уплачиваются в федеральный бюджет, - в декларации по обособленному подразделению не отражаются.

Вопрос №4. Особенности ведения налогового учета по налогу на прибыль, НДС и НДФЛ

4.2. Особенности ведения налогового учета по НДС

Нормативные акты:

1. *Постановление Президиума ВАС РФ от 22.09.2009 N 5080/09 по делу N А56-10961/2008*
2. *Вопрос: Об уплате налога на имущество организаций, налога на прибыль и НДС организацией, имеющей обособленные подразделения. (Письмо Минфина России от 01.02.2016 N 03-07-11/4411)*
3. *Вопрос: Об указании КПП в строке 2б счета-фактуры при продаже товаров через обособленное подразделение, а также принятии к вычету НДС при указании неверного КПП. (Письмо Минфина России от 18.05.2017 N 03-07-09/30038)*
4. *Вопрос: О заполнении строк 4, 6, 6а и 6б счета-фактуры при доставке товаров обособленному подразделению организации-покупателя. (Письмо Минфина России от 04.05.2016 N 03-07-09/25719)*
5. *Вопрос: Об уплате налога на имущество организаций, налога на прибыль и НДС организацией, имеющей обособленные подразделения. (Письмо Минфина России от 01.02.2016 N 03-07-11/4411)*

Рассчитывайте НДС в целом по организации без разбивки по обособленным подразделениям, ведь подразделения не являются самостоятельными плательщиками НДС (п. 1 ст. 143 НК РФ, Письмо Минфина России от 01.02.2016 N 03-07-11/4411).

Счета-фактуры при продаже товаров (работ, услуг) через обособленное подразделение выписывайте от имени организации с учетом следующих особенностей (Письма Минфина России от 18.05.2017 N 03-07-09/30038, от 04.07.2012 N 03-07-14/61, ФНС России от 16.11.2016 N СД-4-3/21730@):

1. счета-фактуры должны иметь специальную нумерацию, поэтому дополните порядковый номер цифровым индексом обособленного подразделения через знак "/". Например, 1042/1. Цифровой индекс каждого подразделения закрепите в учетной политике (пп. "а" п. 1 Правил заполнения счета-фактуры);

2. в строках 2 и 2а укажите полное или сокращенное наименование организации и ее адрес согласно учредительным документам (пп. "в", "г" п. 1 Правил заполнения счета-фактуры);

3. в строке 2б счета-фактуры указывайте ИНН организации, а КПП обособленного подразделения (пп. "д" п. 1 Правил заполнения счета-фактуры, Письмо ФНС России от 29.10.2019 N ЕД-4-15/22062@);

4. в строке 3 "Грузоотправитель и его адрес" указывайте название и адрес обособленного подразделения. Эту строку заполняйте, только если продаете товары. При выполнении работ, оказании услуг в этой строке можно поставить прочерк (пп. "е" п. 1 Правил заполнения счета-фактуры).

Счета-фактуры при покупке товаров (работ, услуг) через обособленное подразделение также оформляются с особенностями. При получении такого счета-фактуры от поставщика проверьте

следующее (Письмо Минфина России от 04.05.2016 N 03-07-09/25719):

- счет-фактура должен быть выписан на имя головной организации (строки 6 и 6а), но в строке 6б должен быть указан КПП обособленного подразделения;

- в строке 4 "Грузополучатель и его адрес" должны быть указаны название обособленного подразделения и его адрес (только по товарам, в других случаях можно поставить прочерк).

Организуйте документооборот с обособленными подразделениями так, чтобы получать информацию о выставленных и полученных счетах-фактурах до расчета налога и заполнения декларации.

В Налоговом кодексе РФ порядок учета подразделениями счетов-фактур не предусмотрен. Мы рекомендуем разработать его самостоятельно и закрепить в учетной политике. К примеру, ваши подразделения могут вести свои книги покупок и продаж и по окончании квартала передавать их в головную организацию вместе с выставленными и полученными ими счетами-фактурами.

После этого вы сможете составить сводные книги покупок и продаж, а также заполнить декларацию в целом по организации с учетом показателей обособленных подразделений.

Декларацию по НДС подавайте по месту нахождения головной организации за всю организацию в целом, без распределения налога по обособленным подразделениям (п. 5 ст. 174 НК РФ).

Сдавать декларации по месту нахождения обособленных подразделений не нужно.

Уплачивайте налог только по месту нахождения головной организации (п. 2 ст. 174 НК РФ, Письмо Минфина России от 01.02.2016 N 03-07-11/4411).

В судебной практике есть мнение, что НДС можно уплатить по месту нахождения филиала (Постановление Президиума ВАС РФ от 22.09.2009 N 5080/09). Но мы не рекомендуем вам так поступать. Это приведет к спору с налоговыми органами и отнимет много времени.

НДС при наличии филиала

Филиал является обособленным подразделением организации, поэтому при его наличии оформляйте счета-фактуры, исчисляйте, уплачивайте налог, а также сдавайте декларации по НДС так же, как и по другим обособленным подразделениям.

Вопрос №4. Особенности ведения налогового учета по налогу на прибыль, НДС и НДФЛ

4.3. Особенности ведения налогового учета по НДФЛ и страховым взносам

Нормативные акты:

1. *ст. 226, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.12.2022) {КонсультантПлюс}*
2. *Приказ ФНС России от 06.12.2019 N ММВ-7-11/622@ "Об утверждении формы уведомления о выборе налогового органа, порядка ее заполнения, а также формата представления уведомления о выборе налогового органа в электронной форме" {КонсультантПлюс}*
3. *Вопрос: О правомерности начисления пеней налоговому агенту, если НДФЛ уплачен не по месту нахождения обособленного подразделения, а по месту нахождения головной организации. (Письмо ФНС России от 07.04.2015 N БС-4-11/5717@) {КонсультантПлюс}*
4. *Вопрос: О перечислении НДФЛ с доходов работника обособленного подразделения организации, а также о представлении расчета по форме 6-НДФЛ. (Письмо ФНС России от 03.07.2020 N БС-4-11/10794@) {КонсультантПлюс}*
5. *<Информация> ФНС России "Представлять формы 2-НДФЛ и 6-НДФЛ стало проще" {КонсультантПлюс}*

Если обособленные подразделения компании самостоятельно платили налоги и взносы, то они могут продолжить это делать в 2023 году, указывая свой КПП в уведомлении. Но денежные средства все равно будут поступать на ЕНС компании.

В обособленном подразделении фактически могут трудиться различные категории работников: те, с кем трудовые договоры заключены непосредственно обособленным подразделением либо головной организацией, те, у которых место работы указано в обособленном подразделении или головной организации. Кроме того, там могут вести деятельность и исполнители по ГПД.

В отношении работников (по трудовому договору): по месту учета обособленного подразделения нужно уплачивать НДФЛ только за тех из них, кто считается работником такого подразделения. Подтверждением этого может быть запись о месте работы в трудовой книжке (в случае ее ведения), трудовом договоре, штатном расписании. В отношении исполнителей по ГПД место осуществления деятельности вообще не имеет значения - **НДФЛ уплачивается по месту учета обособленного подразделения только тогда, когда ГПД заключен непосредственно с обособленным подразделением.**

Если несколько обособленных подразделений организации находятся в одном муниципальном образовании, можно (но не обязательно) уплачивать НДФЛ по месту нахождения одного из них. Это правило действует и в том случае, когда на территории одного муниципального образования находится организация и одно или несколько ее подразделений (п. 7 ст. 226 НК РФ). О выборе лица, по месту нахождения которого будет уплачиваться налог, нужно уведомить налоговые

органы (п. 2 ст. 230 НК РФ).

Весь НДФЛ, включая налог за обособленное подразделение (ОП), перечисляйте платежкой на ЕНП. В уведомлении об исчисленных налогах НДФЛ за работников ОП укажите отдельно - с КПП по месту сдачи 6-НДФЛ за ОП и ОКТМО по месту учета ОП. По доходам работников ОП сдавайте 6-НДФЛ по месту учета ОП. По подразделениям из одного муниципального образования *можно* выбрать одно ответственное, которое будет сдавать единый 6-НДФЛ. Чтобы перейти на этот порядок с 2023 г., не позднее 09.01.2023 подайте уведомление в ИФНС ответственного ОП (ст. ст. 226, 230 НК РФ).

Если у обособленного подразделения есть расчетный (лицевой) счет и полномочия на уплату налогов, то оно может уплачивать НДФЛ самостоятельно (ст. 19, п. 3 ст. 29 НК РФ). В противном случае налог уплачивается головным учреждением (п. п. 1, 7 ст. 226 НК РФ, Письмо ФНС России от 07.04.2015 N БС-4-11/5717@).

Расчет 6-НДФЛ по обособленному подразделению представьте в налоговый орган, где оно состоит на учете (п. 2 ст. 230 НК РФ). Расчет нужно заполнять и представлять отдельно по каждому обособленному подразделению (Письма ФНС России от 03.07.2020 N БС-4-11/10794@, от 09.11.2016 N БС-4-11/21223@, от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@).

Если несколько обособленных подразделений организации расположены в одном муниципальном образовании, расчет 6-НДФЛ по ним можно подавать и в инспекцию по месту нахождения одного из этих подразделений. Если в одном муниципальном образовании расположены организация и ее обособленные подразделения, она может отчитываться по месту нахождения организации или одного из таких подразделений (п. 2 ст. 230 НК РФ, Информация ФНС России).

Страховые взносы на ОПС, ОМС и на случай ВНиМ в отношении работников таких подразделений, которые имеют банковские счета и сами начисляют и выплачивают доход физлицам, организация уплачивает в налоговый орган по месту нахождения подразделения (п. 11 ст. 431 НК РФ).

При этом головной офис уплачивает взносы по всей организации в целом за минусом тех взносов, которые подразделение уплачивает самостоятельно. Также головной офис уплачивает взносы за работников подразделений, расположенных за пределами РФ, независимо от того, кто начисляет им доходы (п. п. 11 - 14 ст. 431 НК РФ).

Обратите внимание! Правила заполнения платежного поручения на уплату налогов и взносов в налоговый орган предусмотрены в Приложениях N N 2, 5 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н и Приложении 1 к Положению Банка России от 29.06.2021 N 762-П. Используйте их при заполнении платежного поручения на перечисление налогов (взносов, сборов)

с учетом особенностей заполнения платежек, установленных для ЕНП, а также платежек, которые в 2023 г. заменяют уведомления об исчисленных суммах налогов и взносов.

В платежном поручении укажите:

- его порядковый номер (поле 3) и дату составления (поле 4) цифрами, например "24.03.2023";
- информацию о плательщике и получателе платежа, сведения о платеже.

В бумажной платежке проставьте подписи уполномоченных лиц организации или ИП (поле 44) и печать, если она есть (поле 43).

Поля 45, 62, 71 оставьте пустыми - их заполнит сотрудник банка.

При уплате налогов за третье лицо есть особенности указания сведений о плательщике и платеже.

Информацию о плательщике налога и его банковские реквизиты указывают в полях 8 - 12, 60, 101, 102.

Организации и ИП указывают эти сведения по-разному.

Плательщики-организации отражают (п. п. 4.1 - 4.3, 5.1 - 5.3, 7.1 - 7.3 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н):

- в поле 8 - полное или сокращенное название организации (обособленного подразделения);
- в поле 60 - свой ИНН;
- в поле 102 - КПП.

Плательщики-ИП указывают (п. п. 4.1 - 4.3, 5.1 - 5.3, 7.1 - 7.3 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н):

- в поле 8 - фамилию, имя, отчество (при наличии);
- в поле 60 - ИНН предпринимателя;
- в поле 102 - "0" (ноль).

В поле 101 указывается код статуса плательщика (п. п. 4.12, 5.12, 7.12 Приложения N 2, Приложение N 5 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н):

- **статус плательщика "01"** - при уплате ЕНП и платежей, уплачиваемых не в качестве ЕНП;
- "02" - при заполнении платежки, которая в 2023 г. заменяет уведомление об исчисленных суммах налогов и взносов.

Банковские реквизиты плательщика отразите так (Приложение 1 к Положению Банка России от 29.06.2021 N 762-П):

- в поле 9 - номер вашего счета в банке;
- в поле 10 - наименование и место нахождения банка (для платежек на бумаге). В электронной платежке поле заполнится автоматически;
- в поле 11 - БИК банка;

В поле 102 «КПП» при заполнении платежки на уплату ЕНП в общем случае поставьте "0" (для ряда организаций это правило не применяется). ИП также указывают "0" (п. п. 4.2, 5.2, 7.2 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н).

В остальных случаях отразите КПП организации согласно документам о постановке на учет (п. п. 3, 5.2, 7.2 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н).

В строке 102 укажите КПП обособленного подразделения, если перечисляете налог за него. Он приведен в уведомлении о постановке на учет по месту нахождения подразделения.

Какие реквизиты получателя и его банка указать в платежном поручении на уплату налогов (взносов, сборов), в том числе посредством ЕНП

Сведения о получателе и его банке отражайте так (п. п. 4.7 - 4.9, 5.7 - 5.9, 7.8 - 7.10 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н, Письмо ФНС России от 30.12.2022 N 8-8-02/0048@):

- в поле 16 укажите "Управление Федерального казначейства по Тульской области (Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы по управлению долгом)";
- в поле 61 - ИНН получателя "7727406020";
- в поле 103 - КПП получателя "770801001";
- в поле 13 - наименование и местонахождение банка получателя "ОТДЕЛЕНИЕ ТУЛА БАНКА РОССИИ//УФК по Тульской области, г. Тула" (для платежек на бумаге). В электронной платежке поле заполнится автоматически, когда вы будете вносить БИК банка получателя;
- в поле 14 - БИК банка получателя "017003983";
- в поле 15 - номер счета банка получателя средств "40102810445370000059";
- в поле 17 - номер счета получателя "03100643000000018500".

Если при заполнении платежки вы неправильно укажете номер счета Федерального казначейства или наименование банка получателя, платеж может не поступить в бюджет. Тогда вы не исполните обязанность по уплате налога (пп. 4 п. 13 ст. 45 НК РФ). Это может привести к начислению штрафа и пеней.

Есть особенности заполнения сведений о платеже в платежках на перечисление ЕНП и платежек, которые в 2023 г. заменяют уведомления об исчисленных суммах налогов и взносов.

В общем случае сведения отражайте следующим образом (Приложение N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н, Приложение 1 к Положению Банка России от 29.06.2021 N 762-П).

Поле 5 "Вид платежа" заполните в порядке, который установил банк. Оставьте поле пустым, если такого порядка нет.

Поле 6 заполняйте в платежном поручении на бумаге. Укажите в нем сумму платежа в рублях полностью прописью и с заглавной буквы. Если платите налог, то копейки можете не указывать, поскольку его нужно платить в целых рублях (п. 6 ст. 52 НК РФ). При уплате страховых взносов копейки напишите цифрами, слова не сокращайте. Например, "Пять тысяч сто пятьдесят рублей 50 копеек".

В поле 7 покажите сумму налога цифрами.

В бумажном платежном поручении между рублями и копейками поставьте знак "-" (тире).

Например, "5150-00". Если в поле 6 вы указали сумму без копеек, то в поле 7 после суммы поставьте знак "=" (равно). Например, "5150=".

В поле 18 отразите шифр платежного поручения - "01".

В поле 21 укажите очередность платежа при перечислении налогов - "5" (п. 2 ст. 855 ГК РФ).

В поле 22 в общем случае указывается УИН.

В поле 104 отразите соответствующий КБК (20 цифр).

В поле 105 "ОКТМО" платежного поручения на уплату налогов (взносов, сборов) в общем случае укажите восьмизначный код ОКТМО по месту перечисления платежа (п. п. 5.5, 7.5 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н). Для текущих платежей укажите ОКТМО из налоговой отчетности.

Код ОКТМО по адресу можно уточнить в налоговом органе по месту учета, а также на сайтах:

- ФНС России - https://www.nalog.gov.ru;
- Федеральной информационной адресной системы - https://fias.nalog.ru/Search.

В поле 106 "Основание платежа" платежного поручения на уплату налогов (взносов, сборов) укажите "0" (п. п. 4.6, 5.6, 7.6 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н).

В поле 107 отразите показатель налогового периода.

В полях 108, 109 платежного поручения на уплату налогов (страховых взносов, сборов) проставьте "0" (п. п. 4.6, 5.6, 7.6 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н).

В поле 24 напишите назначение платежа.

Поле 110 платежного поручения на уплату налогов (взносов, сборов) оставьте пустым (Приложение 1 к Положению Банка России от 29.06.2021 N 762-П).

Поля 19, 20, 23 также не заполняйте.

В поле 22 платежки укажите УИН (уникальный идентификатор начисления), если он вам известен. Он состоит из 20 или 25 знаков, и все они одновременно не могут иметь значение "0". Целесообразно использовать Правила проверки значения уникального идентификатора начисления. Проставьте "0" в этом поле, если данных об УИН нет, а также в платежном поручении, которое заменяет уведомление об исчисленных суммах налогов и взносов (п. п. 4.10, 5.10, 7.11 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н).

Что такое УИН

УИН - это персональный код конкретного платежа (уникальный идентификатор начисления).

С его помощью банковская система автоматически распознает конкретный платеж, в том числе его получателя. Это исключает ошибки в реквизитах платежки.

УИН присваивает получатель платежа. Если у платежа есть УИН и он вам известен, то его

нужно указать в поле 22 "Код" платежки (п. 1.22 Положения Банка России от 29.06.2021 N 762-П, Приложение N 1 к этому Положению).

Обычно он указан в документах, на основании которых вы совершаете платеж.

В поле 107 платежного поручения, которое заменяет уведомление об исчисленных суммах налогов и взносов, отражают показатель налогового периода, который указывает на периодичность уплаты налогового платежа или конкретную дату его уплаты (п. 7.7 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н).

Отразите его в формате "XX.NN.ГГГГ", где:

- XX - вид периода ("МС" - месяц, "КВ" - квартал, "ПЛ" - полугодие, "ГД" - год);
- NN - номер периода (например, "01", "02", "03" и до "12" для месячных платежей, "00" - для годовых, от "01" до "04" - для квартальных, "01" или "02" - для полугодовых);
- ГГГГ - год, на который приходится период.

Например, показатель налогового периода может быть заполнен так: "МС.03.2023".

В остальных случаях укажите "0" (п. п. 4.6, 5.6 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н).

В этом поле указывается дополнительная информация, необходимая для идентификации назначения платежа. Количество символов в этом поле не должно быть больше 210 (п. п. 4.11, 5.11, 7.13 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н, Приложение 11 к Положению Банка России от 29.06.2021 N 762-П).

Посредством ЕНП уплачивается большинство налогов (страховых взносов, сборов), а также пеней и штрафов по ним. Согласно п. 1 ст. 58 НК РФ налог на профессиональный доход, а также сборы за пользование объектами животного мира и водных биоресурсов можно платить как посредством ЕНП, так и на отдельный КБК. При этом в Письме ФНС России от 30.12.2022 N 8-8-02/0048@ эти платежи отнесены в Список налогов, уплата которых производится на отдельные КБК. Рекомендуем уточнить в вашей инспекции, можно ли платить НПД, сборы за пользование объектами животного мира и водных биоресурсов посредством ЕНП.

Заполняйте платежное поручение на уплату ЕНП по общим правилам с учетом следующих особенностей (п. п. 4.2, 4.4 - 4.6, 4.12 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н):

- **в поле 101 платежного поручения на уплату ЕНП организации и ИП указывают статус плательщика** "01";
- в поле 102 в общем случае поставьте "0";
- в поле 104 приведите КБК 18201061201010000510;
- в полях 106 - 109 укажите "0";

- **в поле "ОКТМО" платежного поручения на уплату ЕНП** проставьте "0".

Заполнить платежку на уплату ЕНП можно с помощью сервиса ФНС России "Уплата налогов и пошлин" (https://service.nalog.ru/payment/payment.html?payer=ul). После заполнения сведений платежное поручение будет сформировано в формате PDF.

Чем грозит ошибка в КПП плательщика в платежном поручении на уплату ЕНП

Если вы неправильно указали свой КПП в поле 102 платежки, но несмотря на эту ошибку платеж поступил в бюджет и учтен на вашем едином налоговом счете, признается, что вы исполнили совокупную обязанность (пп. 1 п. 7 ст. 45 НК РФ).

Как заполнить платежное поручение на уплату ЕНП для погашения задолженности по акту проверки

Платежку на уплату ЕНП для погашения такой задолженности оформите в общем порядке.

Как заполнить платежное поручение на перечисление налогов, сборов не в качестве ЕНП

Не в качестве ЕНП обязательно платят фиксированный авансовый платеж по НДФЛ с иностранцев, работающих по патенту, а также еще ряд платежей.

Аналогичным образом можно перечислять НПД и сборы за пользование объектами животного мира и водных биоресурсов (п. 1 ст. 58 НК РФ). Из Письма ФНС России от 30.12.2022 N 8-8-02/0048@ следует, что перечислять эти платежи надо всегда на отдельные КБК и лишь погашать задолженность по ним можно как посредством ЕНП, так и на отдельный КБК. Рекомендуем при необходимости уточнить в вашей инспекции, можно ли платить указанные налог и сборы посредством ЕНП.

Платежное поручение на перечисление платежей не в качестве ЕНП заполняется по общим правилам.

Платежное поручение на уплату налогов (взносов), которое заменяет уведомление об исчисленных суммах налогов и взносов, заполняйте по общим правилам с учетом следующих особенностей (п. п. 7.2, 7.4 - 7.6, 7.11 Приложения N 2 к Приказу Минфина России от 12.11.2013 N 107н).

- **в поле 101 платежного поручения организации и ИП указывают статус плательщика** "02";
- в поле 104 - КБК конкретного налога (взноса), который платите;
- в поле 105 - ОКТМО по месту уплаты платежа;
- в поле 107 - показатель налогового периода;
- в поле 22 укажите "0".

Вопрос №5. Порядок исчисления и уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование. В каких случаях уплата страховых взносов и представление отчетности осуществляется по месту нахождения обособленного подразделения

Нормативные акты:

1. *ст. 431, "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.12.2022)*

2. *ст. 22.1, Федеральный закон от 24.07.1998 N 125-ФЗ (ред. от 21.11.2022) "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний"*

3. *<Письмо> ФНС России от 15.09.2022 N БС-4-11/12249@ <В дополнение к письму ФНС России от 22.06.2022 N БС-4-11/7683@>*

4. *Приказ ФНС России от 29.09.2022 N ЕД-7-11/878@ "Об утверждении форм расчета по страховым взносам и персонифицированных сведений о физических лицах, порядков их заполнения, а также форматов их представления в электронной форме"*

5. *Приказ ФНС России от 04.09.2020 N ЕД-7-14/632@ (ред. от 24.08.2022) "Об утверждении форм и форматов документов, предусмотренных статьями 23, 83 Налогового кодекса Российской Федерации, а также порядка заполнения этих форм, признании утратившими силу отдельных положений и приложений к приказам Федеральной налоговой службы" (вместе с "Порядком заполнения формы "Сообщение о создании на территории Российской Федерации обособленных подразделений (за исключением филиалов и представительств) Российской организации и об изменениях в ранее сообщенные сведения о таких обособленных подразделениях", "Порядком заполнения формы "Сообщение об обособленных подразделениях Российской организации на территории Российской Федерации, через которые прекращается деятельность организации (которые закрываются организацией)", "Порядком заполнения формы "Сообщение Российской организации - плательщика страховых взносов о наделении обособленного подразделения (включая филиал, представительство), созданного на территории Российской Федерации, которому открыт счет в банке, полномочиями (о лишении полномочий) начислять и производить выплаты и вознаграждения в пользу физических лиц", "Порядком заполнения формы "Уведомление о выборе налогового органа для постановки на учет Российской организации по месту нахождения одного из ее обособленных подразделений, находящихся в одном муниципальном образовании, городах федерального значения Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе на территориях, подведомственных разным налоговым органам")*

Содержание вопроса:

1. Как уплачивать страховые взносы за обособленное подразделение
2. Как сдавать отчетность по страховым взносам за обособленное подразделение
3. Заполнение расчета по страховым взносам обособленного подразделения
4. Как сообщить в налоговый орган о подразделениях, которым открыт банковский счет и которые

сами начисляют и выплачивают доходы физлицам

Порядок уплаты страховых взносов и представления отчетности для организации с обособленными подразделениями зависит от того, открыт ли банковский счет подразделению и кто выплачивает доходы их сотрудникам: сами подразделения или головная организация.

Так, если обособленные подразделения не имеют банковского счета или сами не выплачивают доходы, то организация уплачивает взносы по месту учета головного офиса и сдает расчеты по страховым взносам в целом по организации, включая подразделения.

Если подразделения имеют счет в банке, начисляют и выплачивают доход работникам, они самостоятельно уплачивают взносы и сдают по ним расчеты по той же форме и в том же порядке, что и организация. Только указывают в них работников подразделения.

О подразделениях, которые имеют банковский счет и сами платят доходы работникам, организация должна сообщить в налоговый орган. Кроме того, она обязана зарегистрироваться в СФР по месту нахождения этих подразделений. Также есть особенности уплаты взносов в случае, если организация закрыла подразделение.

Как уплачивать страховые взносы за обособленное подразделение

Порядок уплаты страховых взносов зависит от того, открыт ли подразделению счет в банке и кто начисляет и выплачивает вознаграждение: обособленное подразделение или сама организация (п. 11 ст. 431 НК РФ, п. 11 ст. 22.1 Закона N 125-ФЗ).

Как уплачивать взносы, если подразделения не имеют банковского счета либо не начисляют и не выплачивают доход физлицам

В этом случае страховые взносы на ОПС, ОМС и на случай ВНиМ организация уплачивает по месту своего нахождения путем перечисления единого налогового платежа. Взносы на травматизм организации перечисляют в СФР по месту своего нахождения. При этом неважно, где фактически работают сотрудники, за которых уплачиваются взносы, - в головном офисе или в обособленном подразделении (п. 11 ст. 431 НК РФ, п. п. 11 - 14 ст. 22.1 Закона N 125-ФЗ).

Это также относится и к уплате взносов по выплатам гражданам, работающим по гражданско-правовым договорам.

Взносы уплачиваются организацией в обычном порядке.

Как уплачивать взносы, если подразделения имеют банковские счета и сами начисляют и выплачивают доход физлицам

Страховые взносы на ОПС, ОМС и на случай ВНиМ в отношении работников таких подразделений организация уплачивает по месту нахождения подразделения (п. 11 ст. 431 НК РФ).

Взносы уплачиваются путем перечисления единого налогового платежа.

При этом головной офис уплачивает взносы по всей организации в целом за минусом тех взносов, которые подразделение уплачивает самостоятельно. Также головной офис уплачивает взносы за работников подразделений, расположенных за пределами РФ, независимо от того, кто начисляет им доходы (п. п. 11 - 14 ст. 431 НК РФ).

В остальном порядок и сроки уплаты страховых взносов (ОПС, ОМС и ВНиМ) те же, что и у головной организации.

В 2022 г. сроки уплаты страховых взносов на ОПС, ОМС и на случай ВНиМ для некоторых организаций изменены (Постановление Правительства РФ от 29.04.2022 N 776). Закрытие обособленного подразделения (филиала) организации или лишение его полномочий по начислению выплат физлицам не влияет на перенос срока уплаты взносов для самой организации, в том числе за сотрудников подразделения (филиала) (Письмо ФНС России от 15.09.2022 N БС-4-11/12249@).

Как уплатить страховые взносы, если в обособленном подразделении работают физлица по гражданско-правовым договорам

С выплат по гражданско-правовым договорам, начисленных подразделением, страховые взносы уплачиваются по месту учета подразделений. Никаких специальных правил для таких ситуаций не установлено (п. п. 11, 12 ст. 431 НК РФ).

Страховые взносы на травматизм обособленные подразделения в общем случае уплачивают в СФР по месту своего нахождения (п. 11 ст. 22.1 Закона N 125-ФЗ).

Для этого при регистрации организации по месту нахождения обособленного подразделения территориальный орган СФР присваивает ему:

- регистрационный номер;
- код подчиненности;
- класс профессионального риска для установления размера страхового тарифа.

В отношении подразделений, расположенных за пределами РФ, взносы уплачивает организация по месту своего нахождения (п. 14 ст. 22.1 Закона N 125-ФЗ).

Как уплачивать взносы, если организация закрыла подразделение, имевшее банковский счет и начислявшее и выплачивавшее доход

В случае если ликвидируемое подразделение начисляло, выплачивало доходы физлицам и уплачивало за них страховые взносы на ОПС, ОМС и на случай ВНиМ, организация должна уплатить страховые взносы за это подразделение по месту, где оно находилось. В общем случае, то есть когда срок уплаты взносов не продлен, их надо перечислить не позднее 28-го числа месяца,

следующего за месяцем закрытия обособленного подразделения (п. п. 3, 11 ст. 431 НК РФ).

Если подразделение не начисляло доходы физлицам, то его закрытие не влияет на уплату взносов и сдачу отчетности организацией (п. 11 ст. 431 НК РФ).

При ликвидации обособленного подразделения (закрытии его счета в банке, прекращении полномочий по выплате доходов физлицам) организация подлежит снятию с учета в СФР по месту нахождения этого подразделения (пп. 2 п. 3 ст. 6 Закона N 125-ФЗ). Она может уплатить взносы на травматизм за данное подразделение по месту его нахождения не позднее 15-го числа месяца, следующего за месяцем закрытия. Такой вывод следует из комплексного толкования п. 4 ст. 22, п. п. 11, 12 ст. 22.1 указанного Закона.

Как сдавать отчетность по страховым взносам за обособленное подразделение

Порядок подачи отчетности зависит от того, открыт ли подразделению счет в банке и кто начисляет и выплачивает вознаграждение: обособленное подразделение или сама организация.

Как сдавать отчетность, если подразделения не имеют банковского счета либо не начисляют и не выплачивают доход физлицам

Расчет по страховым взносам сдается по месту нахождения головного офиса. В него вносятся данные о выплатах всем сотрудникам организации, включая сотрудников обособленного подразделения (п. 7 ст. 431 НК РФ). Расчет заполняется организацией в обычном порядке.

Если в налоговый орган по месту нахождения обособленного подразделения, не наделенного правом начислять доход физлицам, представлен расчет по страховым взносам, необходимо в эту же инспекцию направить уточненный расчет за соответствующий расчетный (отчетный) период с нулевыми показателями всех разделов расчета. При его заполнении руководствуйтесь Письмом ФНС России от 22.10.2019 N БС-4-11/21648@. Разъяснения ФНС России даны в период действия предыдущей формы расчета, но, по нашему мнению, применимы и сейчас. При заполнении титульного листа укажите:

- в полях "ИНН" и "КПП" - реквизиты обособленного подразделения, по которому ранее представлялись расчеты;
- в поле "Номер корректировки" - соответствующий номер;
- в поле "По месту нахождения (учета) (код)" - код 222 "По месту учета российской организации по месту нахождения обособленного подразделения";
- реквизиты "ИНН/КПП реорганизованной организации/ИНН/КПП лишенного полномочий (закрытого) обособленного подразделения" не заполняются;
- в поле "Форма реорганизации (ликвидация) (код)/Лишение полномочий (закрытие) обособленного подразделения (код)" - код 9 "Лишение полномочий (закрытие) обособленного подразделения".

Кроме того, организация должна сдать в налоговый орган по месту своего нахождения уточненный расчет за соответствующий период, если ранее не отразила в нем персонифицированные сведения о работниках обособленного подразделения, по месту нахождения которого ошибочно был представлен расчет с данными сведениями.

Расчет по форме 4 - ФСС подается по месту нахождения организации. Это следует из п. 11 ст. 22.1 Закона N 125-ФЗ. В нем отражаются все выплаты физлицам подразделения. Расчет нужно заполнять и подавать в общем порядке.

Как сдавать отчетность, если подразделения имеют банковский счет и сами начисляют и выплачивают доход физлицам

Заполнение расчета по страховым взносам головной организации с обособленными подразделениями

В расчет по страховым взносам головного подразделения не включаются сведения о выплатах физлицам и взносах, начисленных ее российскими обособленными подразделениями (п. п. 7, 11, 13 ст. 431 НК РФ).

Других особенностей нет. Расчет составляется и подается в налоговый орган по общим правилам по месту нахождения головного офиса (п. 7 ст. 431 НК РФ).

Заполнение расчета по страховым взносам обособленного подразделения

Обособленное подразделение включает в свой расчет по страховым взносам только те выплаты физлицам и взносы, которые оно начислило самостоятельно (п. п. 7, 11, 12 ст. 431 НК РФ).

При заполнении расчета по обособленному подразделению в титульном листе укажите (п. п. 2.4, 2.8 - 2.10 Порядка заполнения расчета по страховым взносам):

- КПП подразделения в соответствующем поле;
- код налогового органа по месту нахождения подразделения в поле "Представляется в налоговый орган (код)";
- код "222" в поле "По месту нахождения (учета) (код)";
- наименование обособленного подразделения (если оно есть) в соответствующем поле. Если наименования у подразделения нет, отразите наименование организации.

В остальном расчет по страховым взносам по обособленному подразделению заполняется в общем порядке, но сдается по месту учета обособленного подразделения.

Заполнение расчета по форме 4 - ФСС обособленным подразделением

Обособленное подразделение включает в расчет по форме 4 - ФСС те выплаты физлицам и взносы, которые оно начислило самостоятельно.

При заполнении расчета в титульном листе укажите (п. п. 5.1, 5.2, 5.7, 5.9, 5.14 Порядка

заполнения расчета):

- регистрационный номер и код подчиненности, присвоенные подразделению;
- наименование обособленного подразделения;
- КПП - в соответствии с уведомлением о постановке на учет российской организации в налоговом органе;
- адрес обособленного подразделения.

В строке 5 таблицы 1 расчета отразите размер страхового тарифа, установленный в зависимости от класса профессионального риска, к которому относится обособленное подразделение (п. 7.5 Порядка заполнения расчета).

В остальном расчет заполняется в общем порядке, но сдается по месту нахождения обособленного подразделения (п. 11 ст. 22.1 Закона N 125-ФЗ). Исключение - подразделения, расположенные за пределами РФ.

Как сдавать отчетность, если подразделения прекратили начислять и выплачивать доход физлицам

В случае когда обособленное подразделение в течение года утратило право начислять доход физлицам, сведения о его сотрудниках подает головной офис по месту своего нахождения начиная с того периода, когда право было утрачено. Эти сведения отражаются в расчете нарастающим итогом с начала года. См. Письма ФНС России от 19.11.2019 N БС-4-11/23547@, от 29.03.2018 N ГД-4-11/6000.

Если по такому обособленному подразделению необходимо подать уточненные расчеты за предыдущие периоды, в которых оно было наделено правом начислять доход физлицам, организация представляет их в налоговый орган по месту своего нахождения (п. 1.22 Порядка заполнения расчета по страховым взносам). При заполнении такого расчета руководствуйтесь Письмом ФНС России от 22.10.2019 N БС-4-11/21648@. Разъяснения ФНС России даны в период действия предыдущей формы расчета, но, по нашему мнению, применимы и сейчас. Заполните расчет с учетом следующих особенностей (п. п. 1.23, 2.12, 2.13 Порядка заполнения расчета по страховым взносам, Письмо ФНС России от 22.10.2019 N БС-4-11/21648@):

- в полях "ИНН" и "КПП" укажите реквизиты организации;
- в поле "По месту нахождения (учета) (код)" проставьте код 214 "По месту нахождения российской организации";
- в поле "ИНН/КПП реорганизованной организации/ИНН/КПП лишенного полномочий (закрытого) обособленного подразделения" отразите ИНН/КПП обособленного подразделения;
- в поле "Форма реорганизации (ликвидация) (код)/Лишение полномочий (закрытие) обособленного подразделения (код)" приведите код 9 "Лишение полномочий (закрытие) обособленного подразделения".

Как сдавать отчетность, если организация закрыла подразделение, имевшее банковский счет и выплачивавшее доход

В случае если ликвидируемое подразделение имело открытый счет в банке, начисляло и выплачивало доходы физлицам, а также уплачивало за них страховые взносы, организация должна сдать расчет по взносам за закрытое подразделение в тот налоговый орган, в котором оно стояло на учете, за период с начала текущего года по день закрытия (п. п. 3, 7 ст. 431 НК РФ).

Если подразделение не начисляло и не выплачивало доходы физлицам, то его закрытие не влияет на уплату взносов и сдачу отчетности организацией (п. 11 ст. 431 НК РФ).

Если по закрытому обособленному подразделению, которое имело открытый счет в банке, начисляло и выплачивало доходы физлицам, необходимо подать уточненные расчеты, организация подает их в налоговый орган по месту своего нахождения (п. 1.22 Порядка заполнения расчета по страховым взносам). При заполнении такого расчета руководствуйтесь Письмом ФНС России от 22.10.2019 N БС-4-11/21648@. Разъяснения ФНС России даны в период действия предыдущей формы расчета, но, по нашему мнению, применимы и сейчас. Заполнить расчет надо с учетом следующих особенностей (п. п. 1.23, 2.12, 2.13 Порядка заполнения расчета по страховым взносам, Письмо ФНС России от 22.10.2019 N БС-4-11/21648@):

- в полях "ИНН" и "КПП" укажите реквизиты организации;
- в поле "По месту нахождения (учета) (код)" проставьте код 214 "По месту нахождения российской организации";
- в поле "ИНН/КПП реорганизованной организации/ИНН/КПП лишенного полномочий (закрытого) обособленного подразделения" отразите ИНН/КПП закрытого подразделения;
- в поле "Форма реорганизации (ликвидация) (код)/Лишение полномочий (закрытие) обособленного подразделения (код)" приведите код 9 "Лишение полномочий (закрытие) обособленного подразделения".

Как сообщить в налоговый орган о подразделениях, которым открыт банковский счет и которые сами начисляют и выплачивают доходы физлицам

Организация должна сообщить в налоговый орган о том, что у нее есть обособленные подразделения, которым открыт банковский счет и которые начисляют и производят выплаты физлицам. Также нужно сообщить в налоговый орган, если подразделения прекратили их начислять и выплачивать (пп. 7 п. 3.4 ст. 23 НК РФ).

Такое сообщение следует составить по форме и в соответствии с Порядком ее заполнения, утвержденными Приказом ФНС России от 04.09.2020 N ЕД-7-14/632@.

Сообщение нужно направить в налоговый орган по месту нахождения головного офиса организации в течение месяца с того дня, когда обособленное подразделение было наделено этим правом либо было лишено его (пп. 7 п. 3.4 ст. 23 НК РФ).

Направить сообщение можно любым из перечисленных способов (п. 7 ст. 23 НК РФ):

- лично;
- через представителя;
- по почте заказным письмом;
- в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи;
- через личный кабинет налогоплательщика.