

УДК 336.5

¹*С.В. Солодова*, ²*Н.Н. Бескорвайная*, ²*С.А. Карабинцева*

¹ФГАОУ ВО «Волгоградский государственный университет», Волгоград,
email: solodovav@volsu.ru

²РЭУ им. Плеханова, Волгоградский филиал, Волгоград

УЧЕТНЫЕ АСПЕКТЫ ВЕДЕНИЯ РАСЧЕТОВ С ПЛАТЕЛЬЩИКАМИ НАЛОГА НА ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЙ ДОХОД

Ключевые слова: самозанятость, налог на профессиональный доход, учет расчетов, налогообложение, отчисления на социальные нужды, первичные документы, отражение на счетах.

Современные условия развития экономики, система налогообложения и социального обеспечения, существующее состояние рынка труда предопределили необходимость изыскания вариантов альтернативной занятости населения. В существующих условиях возможность легально работать и получать доход от своей профессиональной деятельности, не вступая при этом в долгосрочные трудовые отношения с работодателем, стала востребованной как среди потенциальных работодателей, так и среди профессионалов, желающих получать достойные деньги за свою работу. Если термин «самозанятый» раньше обозначал человека, работающего неофициально, то теперь самозанятость стала легальной. Официально зарегистрироваться в качестве плательщика налога на профессиональный доход может любой желающий. Как система регистрации, так и процедура уплаты налога достаточно проста. В то же время, у организаций, пользующихся услугами лиц, являющихся плательщиками налога на профессиональный доход и официально признанных самозанятыми, появилась необходимость вести расчеты с такой категорией контрагентов. В данной статье рассмотрены учетные аспекты ведения расчетов с плательщиками налога на профессиональный доход.

¹*S.V. Solodova*, ²*N.N. Beskorovainaya*, ²*S.A. Karabintseva*

¹Volgograd State University, Volgograd, email: solodovav@volsu.ru

²Russian University of Economics named after G.V. Plekhanov, Volgograd branch,
Volgograd

ACCOUNTING ASPECTS OF SETTLEMENTS WITH PROFESSIONAL INCOME TAX PAYERS

Keywords: self-employment, professional income tax, accounting of calculations, taxation, deductions for social needs, primary documents, reflection on accounts.

Modern conditions of economic development, the tax and social security system, and the current state of the labor market have predetermined the need to find alternative employment options for the population. In the current conditions, the opportunity to legally work and earn income from one's professional activities, without entering into a long-term employment relationship with an employer, has become in demand both among potential employers and among professionals who want to receive decent money for their work. While the term "self-employed" used to refer to a person working informally, self-employment has now become legal. Anyone can officially register as a professional income tax payer. Both the registration system and the tax payment procedure are quite simple. At the same time, organizations using the services of persons who are payers of professional income tax and officially recognized as self-employed have a need to conduct settlements with this category of counterparties. In this article, we consider the accounting aspects of conducting settlements with payers of professional income tax.

В нормативных документах бухгалтерского учета продекларировано, что организация учета объектов бухгалтерского наблюдения зависит как от их вида, так и от той функциональной роли, которую играют данные объекты в хозяйственных процессах.

В частности, при ведении учета расчетов, порядок организации учетного процесса, в первую очередь, должен за-

висеть от той роли, которую играет конкретный контрагент в деятельности организации, т.е. от функционала.

Практика показывает, что ведущую роль в определении порядка организации учета играет первичное оформление сделки. Особое место в деятельности организации играет учет расчетов с физическими лицами, которые выполняют для юридических лиц какую-

бы то ни было работу. Соответственно, и система ведения таких расчетов несколько отличается от расчетов с физическими лицами, являющимися работниками организации.

Отношения между юридическими лицами, предоставляющими работу и физическими лицами, отдающими свои знания, опыт, время для выполнения указанной работы, традиционно назывались трудовыми. При выполнении некоторой работы физическим лицом для юридического лица традиционно заключался трудовой договор. Выполнение работы по трудовому договору обеспечивало определенные социальные гарантии физическому лицу как со стороны юридического лица, предоставившего работу, так и со стороны государства.

Объекты и методы исследования

Реальности рыночной экономики предопределили необходимость использования труда не только постоянных работников, но и временных, деятельность которых ограничена по объему или по времени. Для изучения вопроса организации учета расчетов с физическими лицами, признанными самозанятыми, были рассмотрены нормативные документы в области бухгалтерского учета

и налогообложения, а также нормативные документы, регламентирующие трудовые и гражданские отношения.

С работниками, выполняющими для организации определенные работы в пределах ограниченного времени, заключаются договоры гражданско-правового характера (ГПХ). В отличие от трудового, договор ГПХ предполагает только оплату за конкретную работу, ограниченную по объему. Заключение договора ГПХ с физическим лицом на выполнение работы удобно и выгодно для организации, поскольку социальных гарантий по договору ГПХ существенно меньше, чем по трудовому [1]. В случае заболевания работника, достаточно просто перенести сроки исполнения договора. Нормирование труда и предоставление времени отдыха по договору ГПХ не требуются [2]. Нет необходимости и оборудовать рабочее место для такого работника. Правда, отчисления на социальные нужды, и, в том числе, на пенсионное обеспечение, платить все же необходимо. Учет расчетов с таким физическим лицом ведется в составе счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Информация о выплаченных суммах представляется в отчетности как заработная плата.

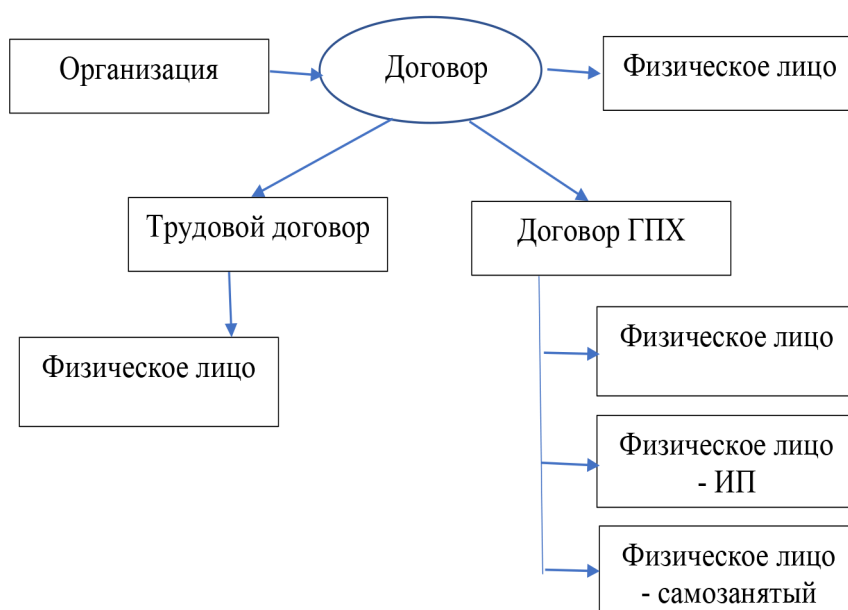


Рис. 1. Варианты заключения организациями договоров с физическими лицами на выполнение работ (оказание услуг)

При таких условиях для организации заманчиво заключить договора не с физическими лицами как таковыми, а с физическими лицами, зарегистрированными в качестве самозанятых, избавившись тем самым от ведения учета НДФЛ, отчислений на социальное обеспечение [3]. Однако, существует риск, что трудовая инспекция при проверке усмотрит признаки трудовых отношений. В этом случае договора будут переквалифицированы в трудовые, а организацию и должностных лиц будут ожидать штрафные санкции.

Рассмотрим подробнее основные варианты договоров, заключаемых организациями с физическими лицами (рис. 1).

С точки зрения организационного процесса трудовой договор для организации представляется наиболее сложным. Он предполагает в качестве основного нормативного документа использование трудового кодекса, в котором определены права и социальные гарантии работника. Возникает необходимость обеспечить работнику приемлемые условия труда, обеспечить его необходимым инструментом и оборудованием, наконец организовать кадровый учет.

Результаты и их обсуждение

Договор ГПХ освобождает организацию, как потенциального работодателя, от необходимости заботиться о том, какими усилиями будут достигнуты требуемые результаты. Возможно, физическое лицо нарушит нормы рабочего времени, останется без отпуска, будет работать в ночное время. Эти вопросы никоим образом не затрагивают организацию, заключившую с физическим лицом договор ГПХ. В то же время, если договор ГПХ заключается с физическим лицом, не находящимся на особом налоговом режиме, организация обязана обеспечить уплату как НДФЛ, так и отчислений социального характера. Таким образом, если физическому лицу, заключившему договор ГПХ не предоставляются актуальные социальные гарантии (например, выходные дни), то по крайней мере, в перспективе, от сумм, перечисленных от суммы договора ГПХ, будет зависеть размер пенсии, так как персонифицированный

учет обеспечивает поступление информации о размерах отчислений от любых доходов физического лица.

Договор ГПХ, заключаемый с физическим лицом, являющимся индивидуальным предпринимателем имеет больше сходства с договором, заключаемым с юридическим лицом. Суммы, выплачиваемые индивидуальному предпринимателю, не облагаются НДФЛ, от них нет необходимости платить отчисления в социальные фонды. Эти вопросы решает предприниматель в рамках своего ИП. Как индивидуальные предприниматель, такое физическое лицо обязано оплачивать налоги на доходы и делать перечисления, обеспечивающие в дальнейшем выплату пенсии. Однако, открытие ИП как правило предполагает фактическое профессиональное осуществление предпринимательской деятельности.

Физические лица, являющиеся плательщиками налога на профессиональный доход – это особая категория физических лиц. С одной стороны, они обязаны платить налог на профессиональный доход. Безусловно, ставка этого налога не высока (3 – 6%). Но при этом мы должны учесть, что это ставка налога от всей суммы дохода. Следовательно, чем выше сумма расходов физического лица в рамках осуществления профессиональной деятельности, тем выше получается реальная ставка налога. При этом, уплата данного налога не формирует для данного налогоплательщика никаких социальных гарантий. Не формируются пенсионные отчисления. Не обеспечивается оплата пособий по болезни, не гарантируется медицинское обслуживание. Принимая во внимание указанные факторы, размер налога уже не кажется таким уж маленьким.

Изменение статуса физического лица влечет за собой и изменения в учетном процессе. Если суммы договора ГПХ с физическим лицом находят отражение на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», то расчеты с физическими лицами ИП или самозанятыми должны уже вестись на счетах 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Таблица 1

Общая характеристика условий заключения договоров ГПХ с разными категориями физических лиц

Критерий сравнения	Договор ГПХ		
	с физическим лицом	с физическим лицом – ИП	с физическим лицом – самозанятым
Для организации			
Счет для учета расчетов	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
Удержание НДФЛ у источника выплаты	да	нет	нет
Отчисления на социальные нужды	да	нет	нет
Для физического лица			
Необходимость уплаты налогов от суммы полученного дохода	Нет (НДФЛ оплачивает организация)	Налоги в соответствии с принятой системой налогообложения	Налог на профессиональный доход
Отчетность физического лица	нет	Декларация о доходах	Отсутствует, но необходим ежемесячный контроль уплаты налогов
Социальные гарантии	Формируется сумма отчислений в пенсионный фонд за счет средств организации (требование НК РФ)	Формируется сумма отчислений в пенсионный фонд за счет средств физического лица (требование НК РФ)	Отсутствуют. Физическое лицо может по собственной инициативе осуществлять перечисления в пенсионный фонд, приобретать медицинский полис и т.п.

Необходимо учитывать, что вариант организации учета зависит не столько от того, какую функцию будут выполнять физические лица в рамках деятельности организации, а статус данных лиц, зафиксированный в договоре ГПХ. Не удивительно, что вполне распространенным явлением становится фактическое принуждение потенциальных работников к открытию самозанятости для заключения договора на выполнение услуг по своей профессии.

Общая характеристика условий заключения договоров ГПХ с разными категориями физических лиц представлена в таблице 1.

Преимущества осуществления сотрудничества с самозанятым заключается, с одной стороны, в уменьшении документации, связанной с таким сотрудничеством (в сравнение с физическим лицом,

не являющимся самозанятым), с другой стороны, в уменьшении расходов.

В настоящее время существует два основных подхода к определению суммы, которая должна быть получена самозанятым лицом. Первый подход основан на том мнении, что при получении статуса самозанятого, физическое лицо уплачивает налог не 13%, а 6%. Таким образом, представители организаций при сотрудничестве с самозанятым осуществляют оплату за работу в том же объеме, в каком платили физическим лицам по договорам ГПХ до перехода их в категорию самозанятых. Логическим основанием такого подхода является то, что реальный (чистый) доход физического лица после оплаты налога в размере 6% оказывается выше, чем после оплаты 13% налога. Предполагается, что суммы разницы 7% (13% – 6%) от дохода достаточно, чтобы

физическое лицо согласилось с необходимостью вести свой профиль в приложении «Мой налог», самостоятельно уплачивать налоги, и, соответственно, регулировать свои отношения с налоговой службой по поводу данного налога.

Второй подход является более социально направленным и основан на том, что при переходе к получению профессионального дохода на условиях самозанятости, физическое лицо должно само позаботиться о формировании пенсионных накоплений. Соответственно, в таких организациях, выплаты, осуществляемые за идентичную работу физическим лицам и физическим лицам, имеющим статус самозанятого, различаются в пользу последних примерно на 20%.

Специфические особенности организации учета расчетов с плательщиками налога на профессиональный доход позволяют сделать вывод о необходимости рассмотреть реализацию элементов метода бухгалтерского учета в процессе осуществления таких расчетов.

Обоснованием совершения хозяйственных операций с контрагентами, как правило, является договор. В случае организации работы с самозанятым (лицом, являющимся плательщиком налога на профессиональный доход), заключение договора также не стоит игнорировать.

Как правило, организациями, в зависимости от характера отношений с самозанятым, заключаются договора возмездного оказания услуг, подряда или перевозки [5]. В некоторых случаях в заключении договора с самозанятым нет. Требование работать с самозанятым строго по договору в правовых документах отсутствует. В то же время договор существует ряд ограничений, в силу которых, по сути, договор становится обязательным. Договор является подтверждением объема и характера работ (услуг), выполняемых самозанятым. Договор тем самым становится полезен обеим сторонам сделки. Для самозанятого он является некоторым гарантом последующей оплаты, а для организации – подтверждением того факта, что физическое лицо используется именно, как самозанятый, а не как наемный сотрудник, следовательно перечисленная в качестве оплаты сумма не является заработной платой.

Поскольку границы между трудом наемного работника и самозанятого лица достаточно размыты, как правило, организация запрашивает у физического лица справку о постановке на учет в налоговой службе в качестве самозанятого. При каждом составлении договора на оказание услуг необходимо проверять актуальность справки, поскольку постановка на учет и выход из категории самозанятых максимально упрощены. В случае выплаты суммы лицу, не являющемуся самозанятым на дату выплаты, у организации появляется необходимость удержать НДФЛ и начислить отчисления социального характера.

Формулирование обязанностей самозанятого по договору должно быть достаточно конкретным. Если характер работы, выполняемой для организации самозанятым, не может быть строго определен по объему в момент заключения договора, то в договоре предусматриваются дополнительные соглашения (приложения к договору), в которых объем работы по каждому заказу конкретизируется.

По факту выполнения самозанятым порученной ему работы, необходимо сформировать акт выполненных работ (оказанных услуг). При этом самозанятый формирует счет на оплату в приложении «Мой налог». В случаях, когда инициатором оказания услуги является организация и документы, подтверждающие размер оплаты за выполненную работу составлены, формирование данного документа можно проигнорировать. Оплата может быть произведена на основании подписанных самозанятым актов выполненных работ (оказанных услуг). Однако, после осуществления оплаты, необходимо получить от самозанятого чек. Чек также формируется в приложении «Мой налог» и является основанием для отражения в Приложении суммы выручки самозанятого. Таким образом, факт формирования чека является основанием для начисления суммы налога на профессиональный доход самозанятого. Для организации чек также имеет немаловажное значение – это тот документ, который подтверждает осуществление оплаты самозанятому, с которым был заключен договор и является основанием включения затрат в расходы при формировании налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.

Осуществление выплаты самозанятому может производиться в наличной или безналичной форме. При выплате наличных денег оформляется расходный кассовый ордер. Безналичная оплата осуществляется платежным поручением.

Как видим, документальное оформление осуществления расчетов с физическими лицами – плательщиками налога на профессиональный доход, хоть и не вполне привычно, но скорее упрощает процесс документооборота, чем усложняет его.

При отражении операций с контрагентами – физическими лицами, перешедшими в категорию самозанятых, необходимо использовать счета учета расчетов за выполненные работы, оказанные услуги. Как правило, при расчетах с самозанятыми используется счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Некоторые организации предпочитают использовать счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». В принципе, можно сказать, что использование данного счета будет обосновано при заключении с самозанятым договора подряда или получении от них материальных ценностей (товаров, материалов и т.п.) [4].

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» кредитуется по факту подписания актов выполненных работ (оказанных услуг) обеими сторонами. В корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» могут выступать счета затрат организации, адекватные характеру полученных от самозанятого услуг (выполненных им работ). Как правило, это могут быть счета: 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу». В том случае, если деятельность самозанятого не связана с обычными видами деятельности организации, допустимо использование счета 91 «Прочие доходы и расходы». Если предметом договора с самозанятым было получение от него материальных ценностей, то корреспондирующим счетов могут выступать счета 10 «Материалы», 41 «Товары».

Заккрытие кредиторской задолженности по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Осуществляется по факту передачи денежных средств

физическому лицу – самозанятому. Основанием для отражения хозяйственной операции на счетах будут исполненные платежное поручение или расходный кассовый ордер. На счетах бухгалтерского учета операция отразится в обычном порядке. Денежные счета (50 «Касса», 51 «Расчетные счета») будут кредитоваться. На счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» операция отразится по дебету, тем самым кредиторская задолженность по счету закроется и сальдо выйдет в нули.

Выводы

Ситуацию, сложившуюся в экономическом пространстве в связи с появлением новой категории экономических субъектов – самозанятых, можно рассматривать неоднозначно. Положительными аспектами являются: дополнительная возможность заработка, снижение затрат хозяйствующих субъектов. Существует и негативная сторона сложившейся ситуации. Возникает возможность заключения договоров ГПХ не с физическими лицами, а с самозанятыми, что в совокупности с недостаточно высоким уровнем жизни в регионах может привести к снижению показателей социальной защищенности граждан. Подводя итоги всему вышесказанному, можно отметить основные особенности организации работы по учету расчетов с самозанятыми:

- Вид договора должен соответствовать характеру взаимоотношений с самозанятым.
- В документах, подтверждающих сделку, должны присутствовать кроме непосредственно накладной (при получении материальных ценностей и акта (при выполнении работ (оказании услуг): справка о постановке на учет в налоговой службе в качестве самозанятого, чек.
- При отражении операций в учете пользоваться счетами для учета расчетов с контрагентами – юридическими лицами (не использовать счета для расчетов по оплате труда).

Правила не сложны и вполне выполнимы. При этом организация, работающая с самозанятыми, получает реальное уменьшение расходов за счет снижения сумм, уплачиваемых в фонды социальной защиты, снижаются трудозатраты по учету кадров.

Библиографический список

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (ГК РФ) (с изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/ (дата обращения 11.03.2024).
2. Трудовой кодекс Российской Федерации (ТК РФ) (с изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34683/ (дата обращения 11.03.2024).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ) (с изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения 11.03.2024).
4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (с изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/ (дата обращения 11.03.2024).
5. Топчи Ю.А., Ширяева А.Н. Самозанятость граждан на пути выхода из тени в свет // Экономика и управление: проблемы, решения. 2020. Т. 2. № 11 (107). С. 74-78.