

Письмо ФНС № ГД-4-11/22216@ от 01.11.2017

Федеральная налоговая служба направляет обзор основных нарушений, допускаемых налоговыми агентами при заполнении и представлении расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ).

Доведите настоящее письмо до нижестоящих налоговых органов и налоговых агентов.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
Д.Ю.ГРИГОРЕНКО

Приложение

ОСНОВНЫЕ НАРУШЕНИЯ В ЧАСТИ ЗАПОЛНЕНИЯ И ПРЕДСТАВЛЕНИЯ РАСЧЕТА СУММ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ, ИСЧИСЛЕННЫХ И УДЕРЖАННЫХ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ (ФОРМА 6-НДФЛ) (ДАЛЕЕ — РАСЧЕТ ПО ФОРМЕ 6-НДФЛ)

№ п/п	пункт, статья НК РФ, которые были нарушены	описание нарушения	причины возникновения нарушения	Как правильно заполнить и представить расчет по форме 6-НДФЛ в налоговый орган
	1	2	3	4

1	ст. 226, ст. 226.1 ст. 230	Сумма начисленного дохода по строке 020 Раздела 1 расчета 6-НДФЛ меньше суммы строк «Общая сумма дохода» справок по форме 2-НДФЛ.	Несоблюдение контрольных соотношений показателей расчета по форме 6-НДФЛ.	Сумма начисленного дохода (строка 020) по соответствующей ставке (строка 010) должна соответствовать сумме строк «Общая сумма дохода» по соответствующей ставке налога справок 2-НДФЛ сведений о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ (далее — сведения по форме 2-НДФЛ, справка 2-НДФЛ) с признаком 1, представленных по всем налогоплательщикам этим налоговым агентом, и строк 020 по соответствующей ставке налога (строка 010) приложений N 2 к ДНП, представленных по всем налогоплательщикам этим налоговым агентом (соотношение применяется к расчету по форме 6-НДФЛ за год) (письмо ФНС России от 10.03.2016 N БС-4-11/3852@ пункт 3.1).
2	ст. 226, ст. 226.1 ст. 230	Строка 025 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ по соответствующей ставке (строка 010) не соответствует сумме дохода в виде дивидендов (по коду доходов 1010) справок формы 2-НДФЛ с признаком 1, представленных по всем налогоплательщикам.	Несоблюдение контрольных соотношений показателей расчета по форме 6-НДФЛ.	Сумма начисленного дохода в виде дивидендов (строка 025) должна соответствовать сумме дохода в виде дивидендов (по коду доходов 1010) справок 2-НДФЛ с признаком 1, представленных по всем налогоплательщикам этим налоговым агентом, и дохода в виде дивидендов (по коду доходов 1010) приложений N 2 к ДНП, представленных по всем налогоплательщикам этим налоговым агентом (соотношение применяется к расчету по форме 6-НДФЛ за год) (письмо ФНС России от 10.03.2016 N БС-4-11/3852@, пункт 3.2).

3	ст. 226, ст. 226.1 ст. 230	Сумма исчисленного налога по строке 040 Раздела 1 расчета 6-НДФЛ меньше суммы строк «Сумма налога исчисленная» справок по форме 2-НДФЛ за 2016 год.	Несоблюдение контрольных соотношений показателей расчета по форме 6-НДФЛ.	Сумма исчисленного налога (строка 040) по соответствующей ставке налога (строка 010) должна соответствовать сумме строк «Сумма налога исчисленная» по соответствующей ставке налога справок 2-НДФЛ с признаком 1, представленных по всем налогоплательщикам этим налоговым агентом, и строк 030 по соответствующей ставке налога (строка 010) приложений N 2 к ДНП, представленных по всем налогоплательщикам этим налоговым агентом (соотношение применяется к расчету по форме 6-НДФЛ за год) (письмо ФНС России от 10.03.2016 N БС-4-11/3852@ пункт 3.3).
4	п. 3 ст. 24, ст. 225, 226	По строке 050 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ сумма фиксированных авансовых платежей превышает сумму исчисленного налога.	Несоблюдение контрольных соотношений показателей расчета по форме 6-НДФЛ.	Сумма фиксированных авансовых платежей по строке 050 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ не должна превышать сумму исчисленного налога у налогоплательщика. (письмо ФНС России от 10.03.2016 N БС-4-11/3852@, пункт 1.4)

5	ст. 226, ст. 226.1 ст. 230	Завышение (занижение) количества физических лиц (строка 060 раздела 1 расчета по форме 6- НДФЛ), получивших доход (несоответствие с количеством справок 2-НДФЛ).	Несоблюдение контрольных соотношений показателей расчета по форме 6- НДФЛ.	Значение строки 060 (количество физических лиц, получивших доход) должно соответствовать общему количеству справок 2-НДФЛ с признаком 1 и приложений N 2 к ДНП, представленных по всем налогоплательщикам этим налоговым агентом (соотношение применяется к расчету по форме 6-НДФЛ за год) (письмо ФНС России от 10.03.2016 N БС-4-11/3852@)
6	п. 2 ст. 230	Раздел 1 расчета по форме 6-НДФЛ заполняются не нарастающим итогом.	Несоблюдение Порядка заполнения расчета по форме 6- НДФЛ.	Раздел 1 расчета по форме 6-НДФЛ заполняется нарастающим итогом за первый квартал, полугодие, девять месяцев и год (пункт 3.1 раздела III Порядка заполнения и представления расчета по форме 6-НДФЛ, утвержденного приказом ФНС России от 14.10.2015 N ММВ-7-11/450@).
7	п. 2 ст. 230, ст. 217	По строке 020 раздела 1 расчета по форме 6- НДФЛ указываются доходы, полностью не подлежащие обложению НДФЛ.	Несоблюдение разъяснений ФНС России.	В расчете по форме 6- НДФЛ не отражаются доходы, не подлежащие обложению налогом на доходы физических лиц (письмо ФНС России от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@, вопрос N 4)

8	ст. 223	по строке 070 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ отражается сумма налога, которая будет удержана только в следующем отчетном периоде (например, зарплата за март, выплаченная в апреле)	Несоблюдение разъяснений ФНС России.	По строке 070 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ указывается общая сумма налога, удержанная налоговым агентом, нарастающим итогом с начала налогового периода. Поскольку удержание суммы налога с дохода в виде заработной платы, начисленной за май, но выплаченной в апреле, налоговым агентом должно производиться в апреле непосредственно при выплате заработной платы, то строка 070 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2017 года не заполняется (письмо ФНС России от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@, вопрос N 6).
9	пп. 1 п. 1 ст. 223	Доходы в виде пособия по временной нетрудоспособности отражаются в разделе 1 расчета по форме 6-НДФЛ в том периоде, за который начислено пособие.	Несоблюдение разъяснений ФНС России.	Датой фактического получения дохода в виде пособий по временной нетрудоспособности считается день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц (подпункт 1 пункта 1 статьи 223 НК РФ). Доход в виде пособия по временной нетрудоспособности отражается в том периоде, в котором выплачен такой доход (письмо ФНС России от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@, вопрос N 11).

10	п. 5 ст. 226 и п. 14 ст. 226.1	По строке 080 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ указывается сумма налога с заработной платы, которая будет выплачена в следующем отчетном периоде (периоде представления), то есть, когда срок исполнения обязанности по удержанию и перечислению НДФЛ не наступил.	Несоблюдение разъяснений ФНС России.	По строке 080 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ отражается общая сумма налога, не удержанная налоговым агентом с полученных физическими лицами доходов в натуральной форме и в виде материальной выгоды при отсутствии выплаты иных доходов в денежной форме. В случае отражения по строке 080 суммы налога, удержанной в следующем отчетном периоде (периоде представления), налоговому агенту следует представить уточненный расчет по форме 6-НДФЛ за соответствующий период (письмо ФНС России от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@ (вопрос N 5)).
11	п. 5 ст. 226	Ошибочное заполнение строки 080 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ в виде разницы между исчисленным и удержанным налогом.	Несоблюдение разъяснений ФНС России. Нарушение порядка заполнения расчета по форме 6-НДФЛ.	По строке 080 раздела 1 расчета по форме 6-НДФЛ отражается общая сумма налога, не удержанная налоговым агентом с полученных физическими лицами доходов в натуральной форме и в виде материальной выгоды при отсутствии выплаты иных доходов в денежной форме (письмо ФНС России от 01.08.2016 N БС-4-11/13984@, вопрос N 5).
12	ст. 126, п. 2 ст. 230	Заполнение раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ нарастающим итогом.	Ошибка при заполнении отчетности. Несоблюдение разъяснений ФНС России.	В разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ за соответствующий отчетный период отражаются те операции, которые произведены за последние три месяца этого периода (письма ФНС России от 25.02.2016 N БС-4-11/3058 и от 21.02.2017 N БС-4-11/14329@, вопрос N 3).

13	п. 6 ст. 226	По строкам 100, 110, 120 раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ указываются сроки за пределами отчетного периода	Ошибка при заполнении отчетности. Несоблюдение разъяснений ФНС России.	<p>В разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ за соответствующий отчетный период отражаются те операции, которые произведены за последние три месяца этого периода. Если налоговый агент производит операцию в одном отчетном периоде, а завершает ее в другом периоде, то данная операция отражается в том периоде, в котором завершена. При этом операция считается завершенной в том отчетном периоде, в котором наступает срок перечисления налога в соответствии с пунктом 6 статьи 226 и пунктом 9 статьи 226.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ).</p> <p>(письма ФНС России от 25.02.2016 N БС-4-11/3058 и от 21.02.2017 N БС-4-11/14329@, вопрос N 3).</p>
14	п. 6 ст. 226	По строке 120 раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ неверно отражаются сроки перечисления НДФЛ (например, указывается дата фактического перечисления налога).	Несоблюдение разъяснений ФНС России.	<p>Строка 120 раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ заполняется с учетом положений пункта 6 статьи 226 и пункта 9 статьи 226.1 НК РФ. (письмо ФНС России от 25.02.2016 N БС-4-11/3058).</p>

15	п. 2 ст. 223	По строке 100 раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ при выплате заработной платы указывается дата перечисления денежных средств.	Ошибка при заполнении отчетности. Несоблюдение разъяснений ФНС России.	Строка 100 раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ заполняется с учетом положений статьи 223 НК РФ. Датой фактического получения дохода в виде оплаты труда признается последний день месяца, за который налогоплательщику был начислен доход за выполнение трудовых обязанностей в соответствии с трудовым договором (контрактом) (пункт 2 статьи 223 НК РФ). (письмо ФНС России от 25.02.2016 N БС-4-11/3058).
16	п. 2 ст. 223	По строке 100 раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ при выплате премии по итогам работы за год указывается последний день месяца, которым датирован приказ о премировании.	Ошибка при заполнении отчетности. Несоблюдение разъяснений ФНС России.	Строка 100 раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ заполняется с учетом положений статьи 223 НК РФ. Дата фактического получения дохода в виде премии по итогам работы за год определяется как день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц (подпункт 1 пункт 1 статьи 223 НК РФ). (письмо ФНС России от 06.10.2017 N ГД-4-11/20217@).

17	ст. 231	По строке 140 раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ сумма удержанного налога указывается с учетом суммы НДФЛ, возвращенной налоговым агентом.	Несоблюдение Порядка заполнения расчета по форме 6-НДФЛ.	В строке 140 раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ указывается обобщенная сумма удержанного налога в указанную в строке 110 дату. То есть, указывается именно та сумма НДФЛ, которая удержана (п. п. 4.1, 4.2 Порядка заполнения и представления расчета по форме 6-НДФЛ, утвержденного приказом ФНС России от 14.10.2015 N ММВ-7-11/450@).
18	п. 2 ст. 230	Дублирование в разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ операций начатых в одном отчетном периоде, а завершенных в другом.	Несоблюдение разъяснений ФНС России.	В разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ за соответствующий отчетный период отражаются те операции, которые произведены за последние три месяца этого периода. Если налоговый агент производит операцию в одном отчетном периоде, а завершает ее в другом периоде, то данная операция отражается в том периоде, в котором завершена (письма ФНС России от 25.02.2016 N БС-4-11/3058 и от 21.02.2017 N БС-4-11/14329@, вопрос N 3).
19	пп. 2 п. 6 ст. 226	Не выделены в отдельную группу межрасчетные выплаты (заработная плата, отпускные, больничные и т.д.).	Несоблюдение разъяснений ФНС России. Нарушение порядка заполнения расчета по форме 6-НДФЛ.	Блок строк 100 — 140 раздела 2 расчета по форме 6-НДФЛ заполняется по каждому сроку перечисления налога отдельно, если в отношении различных видов доходов, имеющих одну дату их фактического получения, имеются различные сроки перечисления налога (приказ ФНС России от 14.10.2015 N ММВ-7-11/450@, пункт 4.2).

20	п. 2 ст. 230	<p>При смене места нахождения организации (обособленного подразделения) предоставление налоговыми агентами расчета по форме 6-НДФЛ в налоговый орган по прежнему месту учета.</p>	<p>Несоблюдение разъяснений ФНС России.</p>	<p>После постановки на учет в налоговом органе по новому месту нахождения организации (обособленного подразделения) налоговый агент представляет в налоговый орган по новому месту нахождения расчеты по форме 6-НДФЛ, а именно:</p> <p>— расчет по форме 6-НДФЛ за период постановки на учет в налоговом органе по прежнему месту нахождения, указывая ОКТМО по прежнему месту нахождения организации (обособленного подразделения);</p> <p>— расчет по форме 6-НДФЛ за период после постановки на учет в налоговом органе по новому месту нахождения, указывая ОКТМО по новому месту нахождения организации (обособленного подразделения).</p> <p>При этом в расчете по форме 6-НДФЛ указывается КПП организации (обособленного подразделения), присвоенный налоговым органом по новому месту нахождения организации (обособленного подразделения). (письмо ФНС России от 27.12.2016 N БС-4-11/25114@).</p>
----	--------------	---	---	---

21	п. 2 ст. 230	Представление налоговыми агентами расчета по форме 6-НДФЛ на бумажном носителе при численности работников 25 и более человек.	Несоблюдение положений НК РФ.	Налоговый агент при численности физических лиц, получивших доходы в налоговом периоде более 25 человек, обязан представить в налоговый орган расчет по форме 6-НДФЛ в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи (пункт 2 статья 230 НК РФ).
22	п. 2 ст. 230	Представление налоговыми агентами со среднесписочной численностью более 25 человек расчетов по форме 6-НДФЛ за обособленные подразделения на бумажном носителе (при численности обособленного подразделения менее 25 человек).	Несоблюдение положений НК РФ.	Налоговый агент при численности физических лиц, получивших доходы в налоговом периоде более 25 человек, обязан представить в налоговый орган расчет по форме 6-НДФЛ в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи (пункт 2 статья 230 НК РФ).

23	п. 2 ст. 230	Организации, имеющие обособленные подразделения, и осуществляющие деятельность в пределах одного муниципального образования, представляют один расчет по форме 6-НДФЛ.	Несоблюдение Порядка заполнения расчета по форме 6-НДФЛ.	<p>Расчет по форме 6-НДФЛ заполняется налоговым агентом отдельно по каждому обособленному подразделению, состоящему на учете, включая те случаи, когда обособленные подразделения находятся в одном муниципальном образовании.</p> <p>В случае заполнения формы расчета организацией, имеющей обособленные подразделения, по строке «КПП» указывается КПП по месту учета организации по месту нахождения ее обособленного подразделения (пункт 2.2 раздела II Порядка заполнения и представления расчета по форме 6-НДФЛ, утвержденного приказом ФНС России от 14.10.2015 N ММВ-7-11/450@).</p>
24	п. 2 ст. 230	Недостоверные сведения в части исчисленных сумм НДФЛ (завышено/занижено).	Ошибка при заполнении отчетности.	<p>При обнаружении налоговым агентом после представления в налоговый орган расчета по форме 6-НДФЛ ошибки в части занижения (завышения) суммы исчисленного налога в расчете по форме 6-НДФЛ, налоговому агенту следует представить в налоговый орган уточненный расчет по форме 6-НДФЛ. (письмо ФНС России от 21.07.2017 N БС-4-11/14329@, вопрос N 7)</p>

25	п. 7 ст. 226	Ошибки при заполнении КПП и ОКТМО. Расхождения кодов ОКТМО в расчетах и уплаты НДФЛ, влекущие появление необоснованной переплаты и недоимки.	Несоблюдение Порядка заполнения расчета по форме 6-НДФЛ.	Если при заполнении расчета по форме 6-НДФЛ налоговым агентом допущена ошибка в части указания КПП или ОКТМО, то при обнаружении данного факта налоговый агент представляет в налоговый орган по месту учета два расчета по форме 6-НДФЛ: — уточненный расчет к ранее представленному с указанием соответствующих КПП или ОКТМО и нулевыми показателями всех разделов расчета; — первичный расчет с указанием правильного КПП или ОКТМО. (письмо ФНС России от 12.08.2016 N ГД-4-11/14772@)
26	п. 2 ст. 230	Несвоевременное представление расчета по форме 6-НДФЛ.	Несоблюдение норм НК РФ	Расчет по форме 6-НДФЛ за первый квартал, полугодие, девять месяцев представляется в налоговый орган не позднее последнего дня месяца, следующего за соответствующим периодом, за год — не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом (пункт 2 статьи 230 НК РФ).