МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 1 декабря 2020 г. N БС-4-11/19702@

Федеральная налоговая служба в отношении исчисления и уплаты налоговыми агентами налога на доходы физических лиц с доходов физических лиц, превышающих 5 миллионов рублей за налоговый период, а также заполнения расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ), сообщает следующее.

1. В отношении исчисления и уплаты налоговыми агентами налога на доходы физических лиц с доходов физических лиц, превышающих 5 млн. рублей за налоговый период.

Федеральным законом от 23.11.2020 N 372-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части налогообложения доходов физических лиц, превышающих 5 миллионов рублей за налоговый период" (далее - Федеральный закон от 23.11.2020 N 372-ФЗ) внесены изменения в главу 23 "Налог на доходы физических лиц" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс). Указанные изменения вступают в силу с 1 января 2021 года.

Так, согласно пункту 1 статьи 224 Кодекса (в редакции Федерального закона от 23.11.2020 N 372-ФЗ) с 1 января 2021 года налоговая ставка по налогу на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) устанавливается в следующих размерах:

13 процентов - если сумма налоговых баз, указанных в пункте 2.1 статьи 210 Кодекса, за налоговый период составляет менее 5 млн. рублей или равна 5 млн. рублей;

650 тысяч рублей и 15 процентов суммы налоговых баз, указанных в пункте 2.1 статьи 210 Кодекса, превышающей 5 млн. рублей, - если сумма налоговых баз, указанных в пункте 2.1 статьи 210 Кодекса, за налоговый период составляет более 5 млн. рублей.

Указанная налоговая ставка подлежит применению в отношении совокупности всех доходов физического лица - налогового резидента Российской Федерации, подлежащих налогообложению, за исключением доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 1.1, 2, 5 и 6 статьи 224 Кодекса.

Таким образом, с 1 января 2021 года вводится повышенная ставка НДФЛ в размере 15 процентов в отношении доходов физических лиц, превышающих 5 млн. рублей за налоговый период, за исключением доходов от продажи имущества (за исключением ценных бумаг) и (или) доли (долей) в нем, доходов в виде стоимости имущества (кроме ценных бумаг), полученного в порядке дарения, а также подлежащих налогообложению доходов, полученных такими физическими лицами в виде страховых выплат по договорам страхования и выплат по пенсионному обеспечению.

В соответствии с пунктом 1 статьи 226 Кодекса (в редакции Федерального закона от 23.11.2020 N 372-ФЗ) российские организации, индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также обособленные подразделения иностранных организаций в Российской Федерации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, признаются налоговыми агентами и обязаны в соответствии со статьями 225 - 226 Кодекса исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму НДФЛ.

Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму НДФЛ непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате (пункт 4 статьи 226 Кодекса).

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 223 Кодекса при получении доходов в денежной форме дата фактического получения дохода определяется как день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц.

При получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения налогоплательщиком такого дохода признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором (контрактом) (пункт 2 статьи 223 Кодекса).

На основании пункта 6 статьи 226 Кодекса налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного НДФЛ не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода.

При выплате налогоплательщику доходов в виде пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком) и в виде оплаты отпусков налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее последнего числа месяца, в котором производились такие выплаты.

Согласно пункту 3 статьи 2 Федерального закона от 23.11.2020 N 372-ФЗ в отношении доходов, полученных в 2021 или 2022 году, при исчислении НДФЛ налоговыми агентами применяются налоговые ставки, установленные абзацами вторым и третьим пункта 1 либо абзацами вторым и третьим пункта 3.1 статьи 224 Кодекса (в редакции Федерального закона от 23.11.2020 N 372-ФЗ), при соблюдении условий, предусмотренных указанными абзацами, применительно к каждой налоговой базе отдельно.

В соответствии с пунктом 7 статьи 226 Кодекса (в редакции Федерального закона от 23.11.2020 N 372-ФЗ) сумма НДФЛ, исчисленная по налоговой ставке, указанной в пункте 1 или 3.1 статьи 224 Кодекса, и удержанная налоговым агентом у налогоплательщика, в отношении которого он признается источником дохода, уплачивается в бюджет в следующем порядке:

если на момент уплаты налога в бюджет сумма налога, исчисленная и удержанная налоговым агентом у налогоплательщика, рассчитанная нарастающим итогом с начала налогового периода, составляет менее 650 тысяч рублей или равна 650 тысячам рублей, - уплата налога производится по месту учета (месту жительства) налогового агента в налоговом органе, а также по месту нахождения каждого его обособленного подразделения;

если на момент уплаты налога в бюджет сумма налога, исчисленная и удержанная налоговым агентом у налогоплательщика, рассчитанная нарастающим итогом с начала налогового периода, превысила 650 тысяч рублей, - уплата налога производится по месту учета (месту жительства) налогового агента в налоговом органе, а также по месту нахождения каждого его обособленного подразделения в следующем порядке:

отдельно уплачивается сумма налога в части, недостающей до 650 тысяч рублей, относящаяся к части налоговой базы до 5 млн. рублей включительно (КБК 182 1 01 02010 01 0000 110);

отдельно уплачивается часть суммы налога, превышающая 650 тысяч рублей, относящаяся к части налоговой базы, превышающей 5 млн. рублей (КБК 182 1 01 02080 01 0000 110).

Сумма налога, исчисленная по иным налоговым ставкам и удержанная налоговым агентом у налогоплательщика, в отношении которого он признается источником дохода, уплачивается в бюджет по месту учета (месту жительства) налогового агента в налоговом органе, а также по месту нахождения каждого его обособленного подразделения.

2. В отношении заполнения расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ) (далее - расчет по форме 6-НДФЛ).

В соответствии с абзацем вторым пункта 2 статьи 230 Кодекса налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту учета по форме, формату и в порядке, утвержденным федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, за первый квартал, полугодие, девять месяцев - не позднее последнего дня месяца, следующего за соответствующим периодом, за год - не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Форма расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (далее - расчет по форме 6-НДФЛ), порядок ее заполнения и представления утверждены приказом ФНС России от 15.10.2020 N ЕД-7-11/753@ "Об утверждении формы расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ), порядка ее заполнения и представления, формата представления расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, в электронной форме, а также формы справки о полученных физическим лицом доходах и удержанных суммах налога на доходы физических лиц" (далее - приказ ФНС России от 15.10.2020 N ЕД-7-11/753@).

Приказ ФНС России от 15.10.2020 N ЕД-7-11/753@ вступает в силу начиная с представления расчета по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2021 года, но не ранее чем через два месяца после его официального опубликования.

В Разделе 1 расчета по форме 6-НДФЛ указываются сроки перечисления налога и суммы удержанного налога за последние три месяца отчетного периода.

Если налоговый агент выплачивал физическим лицам в течение налогового периода (отчетного периода) доходы, облагаемые по разным ставкам, разделы 1 и 2 заполняются для каждой из ставок налога.

Строка 021 раздела 1 "Срок перечисления налога" заполняется с учетом положений пункта 6 статьи 226 и пункта 9 статьи 226.1 Кодекса.

В Разделе 2 расчета по форме 6-НДФЛ указываются обобщенные по всем физическим лицам суммы начисленного дохода, исчисленного и удержанного налога нарастающим итогом с начала налогового периода по соответствующей налоговой ставке.

В приложении к настоящему письму приведены примеры заполнения расчета по форме 6-НДФЛ.

Действительный

государственный советник

Российской Федерации

2 класса

С.Л.БОНДАРЧУК

Приложение

ПРИМЕРЫ

ЗАПОЛНЕНИЯ РАСЧЕТА СУММ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ,

ИСЧИСЛЕННЫХ И УДЕРЖАННЫХ НАЛОГОВЫМ АГЕНТОМ (ФОРМА 6-НДФЛ)

Пример N 1.

Заработная плата работника составляет 4 млн. рублей в месяц. Организация выплачивает заработную плату за январь - 03.02.2021, за февраль - 03.03.2021, за март - 03.04.2021.

Расчет по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2021 года подлежит заполнению следующим образом:

Раздел 1.

Стр. 001;

в поле 010 - 182 1 01 02010 01 1000 110;

в поле 020 - 650 000;

в поле 021 - 04.02.2021;

в поле 022 - 520 000 (НДФЛ с заработной платы за январь);

в поле 021 - 04.03.2021;

в поле 022 - 130 000 (часть НДФЛ с заработной платы за февраль с общей суммы дохода до 5 млн. рублей).

Раздел 1.

Стр. 002;

в поле 010 - 182 1 01 02080 01 1000 110;

в поле 020 - 450 000;

в поле 021 - 04.03.2021;

в поле 022 - 450 000 (НДФЛ с заработной платы за февраль, с дохода, превышающего 5 млн. рублей).

Раздел 2.

Стр. 003;

в поле 100 указывается 13;

в поле 105 - 182 1 01 02010 01 1000 110;

в поле 110 - 5 000 000 (заработная плата за январь и часть заработной платы за февраль);

в поле 112 - 5 000 000;

в поле 120 - 1;

в поле 140 - 650 000;

в поле 160 - 650 000.

Раздел 2.

Стр. 004;

в поле 100 указывается 15;

в поле 105 - 182 1 01 02080 01 1000 110;

в поле 110 - 7 000 000 (часть заработной платы за февраль и заработная плата за март);

в поле 112 - 7 000 000;

в поле 120 - 1;

в поле 140 - 1 050 000;

в поле 160 - 450 000.

Пример N 2.

В организации два работника, заработная плата каждого работника составляет 3 млн. рублей в месяц. Организация выплачивает заработную плату за январь - 03.02.2021, за февраль - 03.03.2021, за март - 03.04.2021. Помимо заработной платы организацией одному из работников произведены следующие выплаты: оплата отпуска за февраль (1 млн. рублей) - 05.02.2021, пособие по временной нетрудоспособности (50 000 рублей) - 10.02.2021.

Расчет по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2021 года подлежит заполнению следующим образом:

Раздел 1.

Стр. 001;

в поле 010 - 182 1 01 02010 01 1000 110;

в поле 020 - 1 300 000;

в поле 021 - 04.02.2021;

в поле 022 - 780 000 (НДФЛ с заработной платы за январь);

в поле 021 - 01.03.2021;

в поле 022 - 136 500 (НДФЛ с оплаты отпуска и пособия по временной нетрудоспособности);

в поле 021 - 04.03.2021;

в поле 022 - 383 500 (часть НДФЛ с заработной платы за февраль с общей суммы дохода до 5 млн. рублей).

Раздел 1.

Стр. 002;

в поле 010 - 182 1 01 02080 01 1000 110;

в поле 020 - 457 500;

в поле 021 - 04.03.2021;

в поле 022 - 457 500 (НДФЛ с заработной платы за февраль, с дохода, превышающего 5 млн. рублей);

Раздел 2.

Стр. 003;

в поле 100 указывается 13;

в поле 105 - 182 1 01 02010 01 1000 110;

в поле 110 - 10 000 000 (заработная плата за январь, оплата отпуска, пособие по временной нетрудоспособности и часть заработной платы за февраль);

в поле 112 - 10 000 000;

в поле 120 - 2;

в поле 140 - 1 300 000;

в поле 160 - 1 300 000.

Раздел 2.

Стр. 004;

в поле 100 указывается 15;

в поле 105 - 182 1 01 02080 01 1000 110;

в поле 110 - 9 050 000 (часть заработной платы за февраль и заработная плата за март);

в поле 112 - 9 050 000;

в поле 120 - 2;

в поле 140 - 1 357 500;

в поле 160 - 457 500.

Пример N 3.

В организации два работника, заработная плата каждого работника составляет 3 млн. рублей в месяц. Организация выплачивает заработную плату за январь - 03.02.2021, за февраль - 03.03.2021, за март - 03.04.2021. Помимо заработной платы каждому работнику организацией 03.03.2021 выплачены дивиденды в размере 7 млн. рублей.

Расчет по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2021 года подлежит заполнению следующим образом:

Раздел 1.

Стр. 001;

в поле 010 - 182 1 01 02010 01 1000 110;

в поле 020 - 2 600 000;

в поле 021 - 04.02.2021;

в поле 022 - 780 000 (НДФЛ с заработной платы за январь);

в поле 021 - 04.03.2021;

в поле 022 - 1 820 000 (НДФЛ с заработной платы за февраль, с дохода до 5 млн. рублей, а также НДФЛ с дивидендов, с дохода до 5 млн. рублей).

Раздел 1.

Стр. 002;

в поле 010 - 182 1 01 02080 01 1000 110;

в поле 020 - 900 000;

в поле 021 - 04.03.2021;

в поле 022 - 900 000 (НДФЛ с дивидендов, с дохода, превышающего 5 млн. рублей, а также НДФЛ с заработной платы за февраль, с дохода, превышающего 5 млн. рублей).

Раздел 2.

Стр. 003;

в поле 100 указывается 13;

в поле 105 - 182 1 01 02010 01 1000 110;

в поле 110 - 20 000 000;

в поле 111 - 10 000 000 (дивиденды);

в поле 112 - 10 000 000 (заработная плата);

в поле 120 - 2;

в поле 140 - 2 600 000;

в поле 141 - 1 300 000;

в поле 160 - 2 600 000.

Раздел 2.

Стр. 004;

в поле 100 указывается 15;

в поле 105 - 182 1 01 02080 01 1000 110;

в поле 110 - 12 000 000 (заработной платы за февраль и заработная плата за март);

в поле 111 - 4 000 000 (дивиденды);

в поле 112 - 8 000 000;

в поле 120 - 2;

в поле 140 - 1 800 000;

в поле 141 - 600 000;

в поле 160 - 900 000.

Примечание: заработная плата за март 2021 года, выплаченная 03.04.2021, в разделе 1 расчета по форме 6-НДФЛ за первый квартал 2021 года не отражается, поскольку не наступил срок уплаты НДФЛ в первом квартале 2021 года. Данная выплата подлежит отражению в разделе 1 расчета по форме 6-НДФЛ за полугодие 2021 года.