**Тема: «ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ, ПРЕВЫШАЮЩИХ 5 МИЛЛИОНОВ РУБЛЕЙ»**

*Начальник отдела налогообложения доходов физических лиц и администрирования страховых взносов Управления ФНС России по Свердловской области – Михеева Е.А.*

Налог на доходы физических лиц, в отличие от многих других обязательных платежей, играет важнейшую роль в формировании государственной казны и является одним из наиболее значимых в налоговой системе Российской Федерации, поскольку он затрагивает интересы не только юридических лиц - организаций, но и каждого гражданина

С 2021 года в России появилась новая прогрессивная шкала налогообложения доходов. Это значит, что с ростом дохода будет увеличиваться ставка НДФЛ. При доходах более 5 млн. руб. в год она составит 15% с суммы превышения. Новая ставка коснется не всех доходов, есть исключения. 2021 и 2022 годов действуют переходные правила.

Администрируемая среда. Ежегодно в Свердловской области более 2,8 млн. физических лиц получают доход, от более чем 126 тыс. налоговых агентов. При этом ежегодно в налоговые органы области с целью получения вычетов и декларирования доходов поступает более 500 тыс. деклараций формы 3-НДФЛ.

Ставка для НДФЛ — 13%. Но в соответствии с Налоговым Кодексом (п.1 ст.224) и изменениям, внесенным Федеральным законом № 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 или равна 5 млн. рублей;

Новое понятие: совокупность налоговых баз. Это те виды доходов, что учитываются при расчете превышения. В общем порядке пороговое значение в 5 млн. руб. применяется именно к совокупности налоговых баз, а не к каждому доходу отдельно.

Ставка налога зависит от налогового статуса работника (физического лица).

Резидентами признаются физлица, фактически находящиеся в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев (п. 2 ст. 207 НК РФ). Для их доходов установлена ставка в размере 13 % (п. 1 ст. 224 НК РФ).

Доходы же физлиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ, облагаются по ставке 30 % (п. 3 ст. 224 НК РФ).

Для резидентов РФ по доходам за 2021-2022 года ставка 13% (15%) применяется отдельно по каждому виду дохода (372-ФЗ) (пока налоговые базы не суммируются):

- оплата труда (зарплата, премии, больничные и т. п.);

- доходы от долевого участия (в виде дивидендов);

- доходы по операциям с ценными бумагами;

- в виде выигрышей, полученных от участия в азартных играх и лотереях;

- доходы от участия в инвестиционном товариществе;

- в виде прибыли контролируемой иностранной компании;

- от осуществления предпринимательской деятельности.

Исключение составляют:

- доходы от продажи имущества (кроме ценных бумаг) и долей в нем, стоимость имущества, полученного по дарению, а также страховые выплаты и выплаты по пенсионному обеспечению будут облагаться по ставке 13% независимо от величины полученных средств;

- для любых выигрышей и призов в рекламных конкурсах, играх и мероприятиях сохранится ставка 35%;

- останутся прежними и специальные положения для процентов по облигациям с ипотечным покрытием – ставка 9 %.

Суммы налога в пределах 650 тыс. руб. (5 млн. руб. доход) и свыше 650 тыс. руб. уплачиваются по разным КБК:

- 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).

По общему правилу доходы, которые получены физлицами-нерезидентами, облагаются по ставке НДФЛ 30% (п. 3 ст. 224 НК РФ).

Однако из данного правила предусмотрено исключение. В частности, ставка 13% (15%) применяется к доходам от осуществления трудовой деятельности нерезидентами (п. п. 3, 3.1 ст. 224 НК РФ):

- работающими по патенту (ст. 227.1 НК РФ);

- высококвалифицированными специалистами;

- участниками Госпрограммы по оказанию содействия добровольному переселению в РФ соотечественников, проживающих за рубежом, а также членов их семей;

- беженцами или получившими временное убежище на территории РФ.

Доходы перечисленных лиц от трудовой деятельности облагаются по ставке 13% в части, не превышающей 5 млн. руб., а по ставке 15% - в части, превышающей эту пороговую величину.

При определении ставки важно учитывать, что соглашением об избежание двойного налогообложения между Россией и страной, резидентом которой является работник, могут быть установлены особые налоговые ставки.

Международные договоры имеют приоритет над Налоговым кодексом РФ (ч. 4 ст. 15 Конституции РФ, п. 1 ст. 7 НК РФ). Поэтому, если выплачивается доход нерезиденту РФ, прежде всего, нужно применять положения международного договора РФ с тем государством, чьим налоговым резидентом он является.

Налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту учета расчет 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 ( абз.2 п. 2 ст. 230 Кодекса)

[Форма](consultantplus://offline/ref=2A5B329C6C6B9648879AEA95D3888CB18798DFDA71F64B1A711DA1AB0D80C3C1F1E73D2DC6B407BDAADC12E7430B2DDF8D596364F646CFD6P3PDL) Расчета 6-НДФЛ, [порядок](consultantplus://offline/ref=2A5B329C6C6B9648879AEA95D3888CB18798DFDA71F64B1A711DA1AB0D80C3C1F1E73D2DC6B405BFA9DC12E7430B2DDF8D596364F646CFD6P3PDL) 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".

В [Разделе 1](consultantplus://offline/ref=2A5B329C6C6B9648879AEA95D3888CB18798DFDA71F64B1A711DA1AB0D80C3C1F1E73D2DC6B407B8ADDC12E7430B2DDF8D596364F646CFD6P3PDL) 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](consultantplus://offline/ref=2A5B329C6C6B9648879AEA95D3888CB18798DFDA71F64B1A711DA1AB0D80C3C1F1E73D2DC6B407B8ADDC12E7430B2DDF8D596364F646CFD6P3PDL) и [2](consultantplus://offline/ref=2A5B329C6C6B9648879AEA95D3888CB18798DFDA71F64B1A711DA1AB0D80C3C1F1E73D2DC6B406BFA8DC12E7430B2DDF8D596364F646CFD6P3PDL) заполняются для каждой из ставок налога отдельно.

[Строка 021](consultantplus://offline/ref=2A5B329C6C6B9648879AEA95D3888CB18798DFDA71F64B1A711DA1AB0D80C3C1F1E73D2DC6B407B8ABDC12E7430B2DDF8D596364F646CFD6P3PDL) раздела 1 «Срок перечисления налога» заполняется с учетом положений [пункта 6 статьи 226](consultantplus://offline/ref=2A5B329C6C6B9648879AEA95D3888CB18796DBD972FC4B1A711DA1AB0D80C3C1F1E73D2DC7B30EBAA68317F2525320D69A47657CEA44CDPDP5L) и [пункта 9 статьи 226.1](consultantplus://offline/ref=2A5B329C6C6B9648879AEA95D3888CB18796DBD972FC4B1A711DA1AB0D80C3C1F1E73D2DC4B702B7A68317F2525320D69A47657CEA44CDPDP5L) Кодекса. Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога 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.

Сумма налога, исчисленная по разным 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.

В [Разделе 2](consultantplus://offline/ref=2A5B329C6C6B9648879AEA95D3888CB18798DFDA71F64B1A711DA1AB0D80C3C1F1E73D2DC6B406BFA8DC12E7430B2DDF8D596364F646CFD6P3PDL) 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.

Письмо ФНС России от 1 декабря 2020 г. N БС-4-11/19702@

1. Исчисление и уплата налоговыми агентами налога на доходы физических лиц с доходов физических лиц, превышающих 5 млн. рублей за налоговый период.

2. Заполнение расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом [(форма 6-НДФЛ)](consultantplus://offline/ref=2A5B329C6C6B9648879AEA95D3888CB18798DFDA71F64B1A711DA1AB0D80C3C1F1E73D2DC6B407BDAADC12E7430B2DDF8D596364F646CFD6P3PDL).

В [приложении](#P53) к данному письму приведены примеры заполнения расчета по [форме 6-НДФЛ](consultantplus://offline/ref=2A5B329C6C6B9648879AEA95D3888CB18798DFDA71F64B1A711DA1AB0D80C3C1F1E73D2DC6B407BDAADC12E7430B2DDF8D596364F646CFD6P3PDL).

**В соответствии с Письмом ФНС России от 30.03.2021 N БС-4-11/4206@) изложен порядок отражения в 6-НДФЛ дивидендов физлица в случае, когда организация сама получает дивиденды.**

При определении НДФЛ в отношении доходов с дивидендов с 1 января 2021 года предусмотрен зачет налога на прибыль, удержанного в их отношении (п. 3.1 ст. 214Кодекса).

При этом указанная сумма определяется как произведение базы для определения суммы налога на прибыль организаций, подлежащей зачету (Бз), на коэффициент 0,13. Первый показатель равен меньшему значению одной из следующих величин:

- суммы доходов от долевого участия, в отношении которых исчислен налог;

- произведения показателей К (отношение суммы дивидендов, подлежащих распределению в пользу налогоплательщика - получателя дивидендов, к общей сумме дивидендов, подлежащих распределению российской организацией в пользу всех получателей) и Д2 (общая сумма дивидендов, полученных российской организацией).

Считать налог в основном будут налоговые агенты — те организации и ИП, что должны удерживать НДФЛ при выплате дохода. Чаще всего это работодатели, иногда доход нужно декларировать самим. Каждый налоговый агент сможет учесть только свою часть доходов, а не общую сумму. При этом зарплата на одном месте работы может быть меньше 5 млн. руб., а на нескольких — больше.

После окончания налогового периода налоговые органы получат информацию обо всех выплатах, обобщат ее, рассчитают превышение и начислят НДФЛ по повышенной ставке. Сумму к доплате укажут в налоговом уведомлении уже в 2022 году по итогам 2021 года — заплатить ее нужно будет до 1 декабря 2022 года.

НДФЛ – это налог, который формирует областной и местный бюджет и идет на обычные расходы, запланированные ежегодно: это ЖКХ, больницы, спорт, дороги, культура и другие. Введение прогрессивной шкалы позволяет привлечь дополнительные средства в бюджет, но и расходоваться они будут отдельно. Эти суммы планируют использовать на конкретную цель: как дополнительное финансирование для лечения детей с редкими и опасными заболеваниями. Всего за 2021 год по России таким способом планируется получить около 60 млрд. рублей. За три года дополнительный доход от НДФЛ может составить 190 млрд. рублей.