

Отчет экзаменатора по диплому по налогообложению РФ в отношении экзамена в июне 2015 года

Июнь 2015

Общие комментарии

Данный экзамен состоял из двух разделов и на все вопросы должны быть получены ответы. Раздел А состоял из 15 вопросов с несколькими вариантами ответов по 2 балла за каждый, которые покрывали широкий спектр предметных областей из учебной программы. В разделе Б было 6 вопросов, 4 из которых оценивались по 10 баллов за каждый и два сложных вопроса по 15 баллов за каждый соответственно. Последние два более детально тестировали различные темы, включая налог на прибыль для организаций, страховые взносы, налог на добавленную стоимость (НДС) и налог на доходы физических лиц (НДФЛ). Этот отчет является первым экзаменационным отчетом с момента введения данного экзамена в представленном формате. Ниже приведены комментарии по каждому разделу и проставлены акценты на наиболее ключевых моментах.

Комментарии по разделам и вопросам

Раздел А

Необходимо отметить, что в большинстве случаев кандидаты успели ответить на все вопросы. В целях подготовки к данному экзамену рекомендуется проработать ответы на вопросы как из образца экзамена, размещенного на сайте, так и внимательно прочитать нижеуказанные комментарии к вопросам, чтобы понять, какой подход использовался для ответов на вопросы. Цель вопросов из раздела А проверить знания по всем темам из учебной программы, поэтому кандидаты должны стремиться повторить все темы программы, нежели чем пытаться угадать ответ на вопрос и зарисовать его. По результатам анализа ответов на вопросы июньской сессии были рассмотрены следующие два вопроса, чтобы дать руководство кандидатам для понимания типологии вопросов и техники ответов на выбранные вопросы.

Примеры вопросов для обсуждения

Пример 1

ООО Унтива (поставщик) заключил договор на поставку товаров с ООО Лх (покупатель). Из-за сложностей с финансированием ООО Унтива решило принять в оплату за отгруженные товары вексель, выпущенный ООО Лх, номинальной стоимостью 1,652,000 РУБ и с доходностью 20%

годовых. Вексель был передан ООО Унтива 1 апреля 2015 года. Номинальная стоимость и проценты были выплачены полностью 31 июля 2015 года

Какова сумма налога на добавленную стоимость (НДС) на проценты, уплаченные ООО Лх по векселю?

A 10,925 РУБ

B 16,708 РУБ

C 4,177 РУБ

D 9,258 РУБ

Данный вопрос тестировал способность кандидатов рассчитать НДС на проценты, уплаченные по векселю в соответствии с заданными условиями в задаче.

Правильный ответ Д. Однако большинство кандидатов выбрали ответ Б, что характеризует недостаточный уровень подготовленности с технической точки зрения. Логика расчета как правильного ответа, так и неправильных приведена ниже.

В правильном ответе НДС рассчитан как разница между процентной ставкой по векселю 20% и соответствующей ставкой ЦБ РФ. В результате для получения корректного ответа кандидатам следовало бы разделить расчет на два периода (первый период - апрель и второй - с мая по июль соответственно) в связи с изменением ставки ЦБ РФ. После того как кандидаты рассчитали процент по векселю, превышающий ставку ЦБ РФ, они должны были применить расчетную ставку НДС 18/118 к налоговой базе следующим образом:

С 1 апреля по 30 апреля

$$1,652,000 * (30-1) / 365 * (20\% - 15\%) = 6,563$$

С 1 мая to 31 июля

$$1,652,000 * (31+30+31) / 365 * (20\% - 7\%) = 54,131$$

$$(6,563 + 54,131) * 18/118 = 60,694 * 18/118 = 9,258 \text{ РУБ}$$

Неверный ответ А считает НДС с использованием ставки НДС 18%, в отличие от расчетной ставки 18/118.

Неверный ответ Б считает НДС только с учетом 20% ставки, но без учета разницы между текущей процентной ставкой и ставкой ЦБ РФ.

Неверный ответ С некорректно применяет 15% ставку ЦБ РФ ко всему периоду.

Пример 2

В пятницу 6 февраля Сергей получил требование из налоговых органов о назначении камеральной проверки. Требование датировано 5 февраля 2015 года и предусматривает, что ответ на него должен быть предоставлен в течение 10 дней.

Какого числа наступает последний день срока предоставления ответа на требование налоговых органов?

A 20 февраля

B 16 февраля

C 14 февраля

D 19 февраля

Правильный ответ Д. Однако кандидаты в основном выбрали ответ Б.

Видимо, большинство кандидатов учитывали календарные дни, вместо того, чтобы учесть рабочие дни. Поэтому здесь можно дать следующую рекомендацию: быть внимательными к деталям, приведенным в задании. В данном примере было указано, что 6 февраля – пятница. Эта информация была дана кандидатам, чтобы рассчитать рабочие дни без трудностей. В соответствии с п.6 статьи 6.1 НК РФ срок, определенный днями, исчисляется в рабочих днях, если срок не установлен в календарных днях. При этом рабочим днем считается день, который не признается в соответствии с законодательством Российской Федерации выходным и (или) нерабочим праздничным днем.

Раздел Б

Вопрос 1

Этот вопрос на 10 баллов затрагивает применение правил тонкой капитализации. В части (а) на 9 баллов от кандидатов требуется рассчитать сумму процентов, вычитаемых в целях налога на прибыль, вмененных дивидендов, а также соответствующие суммы налога на доходы.

Выполнение этого задания можно назвать удовлетворительным. Много кандидатов смогли корректно идентифицировать сумму чистых активов, сумму займа, с учетом переоценки в локальной валюте (рублях) на конец квартала, коэффициент капитализации, сумму процентов, вычитаемых в целях налога на прибыль, сумму процентов, невычитаемых и переквалифицированных в дивиденды, а также сумму налога на доходы на дивиденды.

Однако были выявлены следующие ошибки:

- Рублевый курс на последнюю дату квартала применялся к ежемесячным процентам, вычитаемым в целях налога на прибыль
- Применение некорректной ставки налога на доходы к дивидендам.

В части (б) на 1 марку требовалось идентифицировать, каким образом изменится ответ в части (а) при условии, что займ на аналогичных условиях был бы получен другой компанией с иной долей владения. Много кандидатов корректно смогли идентифицировать изменения к ответу, по сравнению со сценарием в части (а). Однако в процессе описания объяснения, почему правила тонкой капитализации не применяются в этом сценарии, некоторые забыли указать, что процент будет полностью вычитаемым в целях налога на прибыль.

Вопрос 2

Этот вопрос на 10 баллов тестировал знания кандидатов, связанные с расчетами сумм страховых взносов во внебюджетные фонды как в случае работы по трудовому договору, так и в случае работы по гражданско-правовому договору. Вопрос был разделен на 2 части: а и б. Ответ на этот вопрос был выполнен с хорошим результатом. Можно выделить следующие типичные ошибки:

- Добровольное медицинское страхование жены и дочери было исключено из базы по причине необлагаемых элементов
- Добровольная медицинская страховка Александра была включена в состав налоговой базы для страховых взносов
- Необлагаемая сумма в размере 50,000 рублей не была принята во внимание при учете единовременной выплаты при рождении сына
- Необлагаемая сумма в размере 12,000 рублей не была принята во внимание в целях учета страховых взносов в негосударственный пенсионный фонд
- Компенсация расходов по переезду была включена в состав налоговой базы для страховых взносов
- Профессиональный семинар по клиническим исследованиям был включен в состав налоговой базы по страховым взносам.

В отношении части б наиболее распространенная ошибка заключалась в вычете расходов из суммы вознаграждения.

Вопрос 3

Этот вопрос на 10 баллов был связан с налогом на доходы физических лиц.

Часть (а) (i) на 4 балла требовала произвести расчет налога на доходы физических лиц с учетом применения соответствующего профессионального вычета в размере 40%. Эта часть была корректно отвечена большинством кандидатов, но встречалась следующая распространенная ошибка:

- В целях исчисления суммы вознаграждения до удержания налога ничего, кроме ставки 13%, не учитывалось.

Часть (а) (ii) представлял собой описательный вопрос, который требует понимания других вариантов получения профессионального вычета и возврата суммы налога от налоговых органов. Ответы к этой части были различного качества, некоторые кандидаты просто пропускали эту часть. Наиболее типичная ошибка состояла в том, что экзаменуемые забывали корректную последнюю дату, установленную законом, для подачи ежегодной налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц.

В части (б) (i) этого вопроса кандидаты показали тенденцию успешного выполнения за исключением следующей ошибки:

- Вычет страховых взносов их валового дохода производился вместе со стандартным вычетом.

В части (б) (ii) многие кандидаты некорректно поясняли, что убыток может быть перенесен на будущие периоды. Некоторые кандидаты полностью пропускали эту часть вопроса.

Вопрос 4

Этот вопрос на 10 баллов затрагивает тему НДС в различных ситуациях.

Часть (а) (i) этого вопроса требует расчет обязательства по НДС с четким определением суммы исчисленного НДС, суммы НДС, подлежащего вычету, а также даты признания НДС. Несмотря на то, что вопрос по сути несложный, только хорошо подготовленные кандидаты смогли корректно идентифицировать обязательство по НДС в каждом квартале.

Типичными ошибками были следующие:

- Неприменение расчетной ставки 18/118 к выручке от продаж
- Некорректная дата признания суммы НДС к вычету по комиссионному вознаграждению, а также суммы НДС по выручке

Часть (а) (ii) этого вопроса была часто пропущена кандидатами. Но те кандидаты, которые все-таки приступили к ней, не всегда могли привести удовлетворительное объяснение в соответствии с налоговым законодательством. Наблюдалось отсутствие технических знаний и отсутствие внимания к деталям при прочтении как самого сценария, так и вопроса к нему.

Часть (б) вопроса требовала расчет обязательства по НДС при строительстве нового здания собственными силами. Большинство кандидатов попытались ответить на этот вопрос и смогли правильно рассчитать суммы начисленного НДС и НДС к вычету. Типичными ошибками были следующие:

- Не выделили сумму без налога на добавленную стоимость при приобретении материалов для расчета исчисленного НДС
- Не включили страховые взносы в расчет базы по НДС при строительстве собственными силами
- Не указали сумму НДС к вычету, исчисленную при выполнении строительных работ собственными силами, в первом квартале

Вопрос пятый

Данный вопрос на 15 баллов тестировал знания в области налога на доходы физических лиц (НДФЛ), облагаемые доходы, необлагаемые суммы, , включая применение различных вычетов. В большинстве случаев были получены правильные ответы.

Среди наиболее часто встречающихся ошибок можно выделить следующие :

В части (а)

- Оплата отдыха в оздоровительном учреждении в Сочи была включена в налоговую базу
- Взносы по добровольному страхованию жизни, уплаченные работодателем, были включены в налоговую базу
- Материальная выгода по процентам на заем от работодателя без подтверждения со стороны налоговых органов была рассчитана некорректно с точки зрения дней
- 35% ставка не применялась к материальной выгоде по процентам
- Частично возмещенные проценты включались в налоговую базу.

В части (б)

- Вычет в части процентов был применен правильно в части расчета налоговой базы, но при этом расчет часто основывался на некорректном количестве дней
- Включение социального вычета по оплаченной медицинской страховке на детей при ответе на часть (а) данного вопроса
- Социальный вычет на обучение в размере 50,000 рублей не был применен в расчете на одного ребенка
- Забыли отметить тот факт, что материальная выгода по процентам по полученному займу не возникает, при условии заявленного имущественного вычета

Вопрос шестой

Данный вопрос на 15 баллов проверял умение кандидатов понимать различные аспекты налога на прибыль организаций, принимая во внимание отличие между прямыми и косвенными расходами организации, занятой в сфере торговли, включая распределение прямых затрат, а также правильность расчета косвенных расходов, таких, как линейная амортизация холодильников, капитальных вложений, расходы по лицензиям, подлежащим единовременному списанию, нормируемые расходы по добровольному медицинскому страхованию, расходы по добровольному страхованию работников от несчастных случаев на производстве, расходы по аренде и внереализационные доходы такие, как штраф за несвоевременную оплату.

В целом результаты кандидатов можно назвать удовлетворительными. Однако результаты могли быть лучше, если бы кандидаты были более внимательными к деталям задачи и не совершали следующих ошибок:

- Расчет амортизации нелинейным методом, несмотря на четкое указание в задаче о том, что применяется линейная амортизация
- Применение неверного числа лет при расчете амортизации капитальных вложений
- Неприменение единовременного 30% списания первоначальной стоимости к капитальным вложениям
- Включение предоплат в результат по выручке
- Включение в расчет прямых расходов сумм с НДС как для себестоимости реализованных товаров, так и для расходов по транспортировке
- Расчет страховых взносов, несмотря на прямое требование игнорировать эти расчеты
- Некорректная амортизация лицензий по программному обеспечению
- Включение суммы по просроченному долгу во внереализационный доход
- Невключение штрафа за несвоевременную оплату во внереализационный доход