

Отчет экзаменатора по Диплому по налогообложению РФ в отношении экзамена в декабре 2015 года

Общие комментарии

Данный экзамен состоял из двух разделов с обязательными вопросами в каждом из них. 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. Вопросы раздела Б более детально тестировали такие темы, как налог на прибыль для организаций, страховые взносы во внебюджетные фонды, налог на добавленную стоимость и налог на доходы физических лиц (НДФЛ). Этот отчет является вторым экзаменационным отчетом с момента введения Диплома по налогообложению РФ. Ниже приведены комментарии по каждому разделу и проставлены акценты на 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 пытаться угадать ответ на. По результатам анализа ответов на вопросы декабрьской сессии были рассмотрены следующие два вопроса, чтобы помочь кандидатам в понимании типологии вопросов и техники ответов.

Примеры вопросов для обсуждения

Пример 1

Компания X 16 ноября 2015 года получила официальное Решение, подписанное уполномоченным лицом, о проведении выездной налоговой проверки по страховым взносам во внебюджетные фонды с 19 ноября 2015 года. У компании X есть пять региональных обособленных подразделений, не имеющих отдельных балансов.

Какие из следующих утверждений верны в отношении выездной налоговой проверки по страховым взносам во внебюджетные фонды Компании X?

(1) Выездная налоговая проверка может охватывать период с 2013 по 2015 годы

(2) Выездная налоговая проверка может продолжаться до 19 февраля 2016 года при отсутствии исключительных случаев

(3) Ни одно из региональных обособленных подразделений Компании X не подлежит отдельной самостоятельной выездной налоговой проверке

- A 1 и 2
- B 2 и 3
- C 1 и 3
- D Только 3

Этот вопрос проверял способность кандидатов понимать практические последствия проведения выездной проверки по страховым взносам во внебюджетные фонды с учетом деталей, приведенных в задании. Правильный ответ D. Однако большое количество кандидатов неверно выбрало ответы B или C.

Для того, чтобы получить правильный ответ, кандидаты должны внимательно читать условия задачи. Во-первых, они должны были идентифицировать, что выездная проверка не может охватывать текущий год. Во-вторых, выездная проверка может продолжаться до двух месяцев в соответствии с общими условиями без специальных причин о продлении проверки. В-третьих, тот факт, что пять региональных обособленных подразделений не имеют индивидуальных балансов, должен привести кандидатов к выбору верного ответа D.

Пример 2

7 июля 2015 после внутренней налоговой проверки ООО Дилемма решило сдать уточненную годовую декларацию по налогу на прибыль за 2014 год с суммой дополнительного налога к уплате в размере 250,000 РУБ. Налог и пени за несвоевременную уплату были уплачены в полном объеме 7 июля 2015 года.

Каковы общая сумма пени за несвоевременную уплату налога и штрафов (если таковые имеются), подлежащих уплате ООО Дилемма в отношении уточненной годовой декларации по налогу на прибыль за 2014 год?

- A 8,033 РУБ
- B 5,833 РУБ
- C 58,033 РУБ
- D 55,833 РУБ

Этот вопрос тестировал способность кандидатов рассчитать пени при отсутствии штрафных санкций в результате сдачи уточненной декларации и уплаты налога на прибыль в бюджет, исходя из условий задачи.

Верный ответ А. Однако большинство кандидатов выбрали ответ В, что свидетельствует об отсутствии знаний в случае изменения ставки рефинансирования ЦБ РФ. Логика как правильного ответа, так и неверных ответов, приведена ниже.

Поскольку ООО Дилемма обнаружило недоплату налога самостоятельно и уплатило сумму недоимки до подачи уточненной налоговой декларации, штрафы не подлежат уплате. Пени должны быть уплачены, начиная с 29 марта 2015 по 6 июля 2015 года, принимая во внимание соответствующее изменение ставки ЦБ РФ в этом периоде.

29 Марта – 30 Апреля 2015

$$250,000 \cdot (31 - 28 + 30) \cdot 1/300 \cdot 15\% \qquad 4,125$$

1 Мая 2015 – 6 Июля 2015

$$250,000 \cdot (31 + 30 + 6) \cdot 1/300 \cdot 7\% \qquad \begin{array}{r} 3,908 \\ \hline 8,033 \end{array}$$

Ответ В использует также ставку ЦБ РФ 7% ко всему периоду без учета изменения ставки

Ответ С рассчитывает сумму пени правильно, но некорректно добавляет сумму штрафа по ставке 20% для получения общей суммы.

Ответ D состоит из 20% штрафа и некорректно рассчитанной пени из ответа В.

Раздел Б

Вопрос 1

Часть (а): эта часть на 7 баллов охватывает расчет базы для начисления дивидендов и налога, подлежащего удержанию с дивидендов компанией Гудвин по отношению к каждому акционеру, согласно условию задачи. Кандидаты справились с этой частью вопроса удовлетворительно. Много кандидатов смогли корректно идентифицировать как сумму дивидендов, так и сумму налога, подлежащего удержанию с выплат акционерам, Беркширу и Галогену.

Однако, критерии, на основании которых дивиденды подлежали обложению по ставке 0%, были указаны не всеми кандидатами, и были те, кто тратил время на расчет дивидендов и налога, вместо того, чтобы сконцентрироваться на применении специальных правил.

Часть (б) на 3 балла требовала от кандидатов идентифицировать убыток от переоценки курсовой разницы как по займу, так и по процентам. Следует отметить, что большое количество кандидатов смогли корректно идентифицировать сумму убытка от переоценки займа.

Однако типичные ошибки состояли в следующем:

- Некорректный расчет убытка от переоценки курсовой разницы по процентам из-за использования некорректных валютных курсов и некорректного количества дней
- Игнорирование факта, что проценты за декабрь не были уплачены на 31 декабря 2015
- В ответе указывалась прибыль от переоценки вместо убытка

Вопрос 2

Этот вопрос на 10 баллов тестировал знание кандидатов в части применения страховых взносов во внебюджетные фонды к разным типам договоров и был разделен на две части: а и б. Выполнение этого вопроса было удовлетворительным, особенно в части б.

Типичные ошибки, отмеченные в части а, выглядели следующим образом:

- Неумение решить уравнение в целях определения вознаграждения с учетом налога на доходы физических лиц (НДФЛ)
- Использование некорректных ставок страховых взносов в отношении авторского договора

Ответы в части б были удовлетворительными, особенно со стороны хорошо подготовленных кандидатов. Наиболее типичная ошибка в части (б) состояла во включении суммы оплаты больничного в базу для расчета страховых взносов. Кроме того, вычет в размере 4,000 рублей в отношении материальной помощи, не был использован значительным числом кандидатов.

Вопрос 3

Этот вопрос на 10 баллов касался налога на доходы физических лиц (НДФЛ).

В части (а) на 3 балла требовался расчет НДФЛ, принимая во внимание специальные правила, связанные с определением налоговой базы в части акций, не котирующихся на бирже, и полученных от работодателя. На эту часть большинство кандидатов не дали ответ, также были обнаружены следующие ошибки:

- Некорректный расчет материальной выгоды по акциям, не котирующимся на бирже, без учета расчетной цены, уменьшенной на сумму 20% и фактической цены приобретения

В части (б) (i) требовался окончательный расчет НДФЛ за год. В то время как было получено несколько удовлетворительных ответов от хорошо подготовленных кандидатов, многие либо пропускали эту часть, либо приводили общий расчет удержанного НДФЛ без деталей. Типичные ошибки выглядели следующим образом:

- ставка 35% применялась к налоговой базе от продажи акций
- Некорректное использование рыночной цены акции вместо фактических затрат на приобретение акций (многие кандидаты полностью игнорировали затраты на приобретение)
- Возникновение материальной выгоды при получении акций от жены

Вопрос в части (b) (ii) требовал в основном письменных пояснений с некоторыми подтверждающими расчетами, . Ответы в этой части не были удовлетворительными с точки зрения их качества. Многие кандидаты пропускали эту часть. Те кандидаты, которые попытались ответить на эту часть, сделали следующие типичные ошибки:

- Некорректный расчет материальной выгоды для целей НДФЛ
- При продаже акций в 2015 году забыли вычесть материальную выгоду и НДФЛ, ранее удержанный при приобретении акций
- Некорректное описание категории родственников, не относящихся к близким

Вопрос 4

Этот вопрос на 10 баллов охватывает тему НДС с двумя сценариями в задаче

Часть (a) вопроса требует расчета в части применения отдельного учета по НДС, а именно: входящего НДС, который принимается к вычету, и входящего НДС, который должен быть включен в расходы. Несмотря на то, что этот вопрос по сути не является сложным, только хорошо подготовленные кандидаты смогли рассчитать соответствующие суммы НДС для 4-го квартала. Многие кандидаты проигнорировали эту часть вопроса.

Типичными ошибками были следующие:

- Не могли корректно распределить долю общехозяйственных расходов при расчете всех расходов, относящихся к реализации, освобожденной от НДС
- Коэффициент расходов, относящихся к реализации, освобожденной от НДС, по отношению к общей сумме расходов, был рассчитан некорректно или расчет просто отсутствовал
- Неприменение расчетной ставки 18/118 при расчете части НДС к возмещению

Часть (b) вопроса требовала расчета НДС в отношении первичного и корректировочного счета-фактуры вследствие корректировки цены. Эта часть часто пропускалась кандидатами, и те кандидаты, которые попытались ответить на вопрос, в большинстве своем не смогли дать удовлетворительных ответов. Видимо, это связано с отсутствием необходимых знаний в отношении этой части вопроса. Кроме того, кандидатам следует быть более внимательными к деталям при прочтении задания.

Часть (c) вопроса четко требовала объяснения, является ли филиал или обособленное подразделение самостоятельным налогоплательщиком по НДС. В основном кандидаты игнорировали эту часть, а многие, кто попытался ответить, не смогли дать четкое объяснение. Это показывает отсутствие знаний в части принципа уплаты НДС.

Вопрос 5

Этот вопрос на 15 баллов тестировал налогооблагаемые доходы и вычитаемые расходы для целей налога на доходы физических лиц, включая применение различных вычетов, а также элементов, которые облагаются по разным ставкам. В основном кандидаты на этот вопрос ответили хорошо. Наиболее типичными ошибками были следующие:

В части (a)

5

- При расчете вычета на детей забыли учесть количество детей
- Не применяли ставку 35 % к материальной выгоде по полученному займу
- Расчет материальной выгоды без учета соответствующей ставки ЦБ в периоды с 1 мая по 30 сентября и с 1 октября по 31 декабря соответственно

В части (б)

- Зачастую процент по ипотечному займу был рассчитан некорректно за 4 квартал

Вопрос 6

Этот вопрос на 15 баллов протестировал умение кандидатов учитывать различные аспекты налога на прибыль, включая правила тонкой капитализации в части (а), а также вопросы компании, оказывающей услуги, принимая во внимание корректировку по незавершенным услугам для прямых расходов, таких как материалы, заработная плата и нелинейная амортизация в части (б) этого вопроса.

В целом, выполнение задачи было удовлетворительным, особенно в части (а) этого вопроса. Единственной существенной ошибкой в части (а) было частое применение некорректного валютного курса к сумме займа на 31 декабря 2015.

Однако ответ на этот вопрос мог бы быть лучше, если бы кандидаты были более внимательными к деталям задачи и не сделали следующих ошибок в части (б):

- Включение полученных авансов в сумму налоговой базы по налогу на прибыль
- Применение 6% к добровольному страхованию от несчастных случаев на производстве
- Применение некорректного количества месяцев при расчете нелинейной амортизации на основе соответствующей формулы
- Отсутствие расчета корректировки по незавершенному производству или расчет коэффициента завершенности без очищения от НДС
- Некорректный расчет прибыли от переоценки курса валюты по займу вместо убытка
- Применение некорректного валютного курса или некорректного числа дней для расчета процентов по займу
- Расчеты страховых взносов во внебюджетные фонды без учета примечания 2 к вопросу о том, что не нужно делать эти расчеты