

Порядок расчета страховых взносов нуждается в уточнениях

В.Г. Гетьман,
Финансовый университет,
Москва, Россия
<http://orcid.org/0000-0003-0170-4483>

АННОТАЦИЯ

Актуальность. В настоящее время на практике нередко возникают споры между налоговиками и экономическими субъектами по вопросам взимания страховых взносов. Среди причин, порождающих их, важное место занимают отдельные положения Налогового кодекса Российской Федерации, допускающие неоднозначное толкование их содержания каждой из этих сторон. На устранение подобного «разночтения» и направлена данная статья, что обуславливает ее актуальность и практическую значимость.

Методы. При проведении исследования автором использовались различные методы познания (сравнение, анализ, синтез, индукция, дедукция, абстрагирование, логический и системный подходы и др.) и источники информации (нормативные акты, специальная литература).

Результаты. В статье дана критическая оценка отдельных действующих положений в области взимания с экономических субъектов страховых взносов. Проанализированы их изъяны и даны конкретные рекомендации по устранению последних. В частности, обоснована целесообразность внесения изменений и дополнений в порядок начисления страховых взносов: на стоимость передаваемых подарков по договору дарения сотрудникам компании; на сумму прощенного работникам долга по ранее выданным им займам; на выплаты сотрудникам, находящимся в отпуске по уходу за ребенком до 3 лет дополнительных пособий к установленному.

Рекомендовано также пересмотреть отдельные положения, связанные с предоставлением отчетности по страховым взносам.

Перспективы. Реализация на практике данных предложений вполне назрела. Она позволяет избавить деловую среду от ненужных судебных разбирательств в рассматриваемой сфере и нерационального расходования средств на ведение подобного рода дел.

Ключевые слова: страховые взносы; прощенные долги; пособия; материальная помощь; договора дарения.

Для цитирования: Гетьман В.Г. Порядок расчета страховых взносов нуждается в уточнениях // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 6. С. 50–57.
УДК 336.2
JEL H21

Terms and Procedures of Insurance Payments are in Need of Rectification

V.G. Getman,

Financial University,

Moscow, Russia

<http://orcid.org/0000-0003-0170-4483>

ABSTRACT

Introduction, Purpose. Currently, in practice, there are often disputes between tax authorities and economic entities regarding the collection of insurance premiums. Among the causes that give rise to them, an important place is occupied by separate provisions of the Tax Code of the Russian Federation, which allow an ambiguous interpretation of their content by each of these parties. This article was created in order to eliminate this “discrepancy”, which determines its relevance and practical significance.

Methods. During the research, the author used various methods of cognition (comparison, analysis, synthesis, induction, deduction, abstraction, logical and systemic approaches, etc.) and information sources (normative acts, special literature).

Results. The article gives a critical assessment of certain current regulations in the field of collection of insurance premiums from the economic entities. Their flaws were analyzed and practical recommendations were given to eliminate them. In particular, it was justified to make changes and additions to the procedure for calculating insurance premiums: regarding the value of gifts transferred under a gift contract to the employees of the company; and regarding the amount of loans debt waived, that was previously issued to the employees of the company; and regarding the payments to the employees who are on the leave to care for a child under 3 years of additional benefits to the already established.

It is also recommended to revise certain provisions related to reporting on insurance premiums.

Discussion. The implementation of these proposals in practice has fully matured. It allows you to save the business environment from unnecessary litigation in the sphere in question and the irrational spending of funds for conducting such cases.

Keywords: insurance premiums; waived debts; benefits; material aid; contract of gift.

For citation: Getman V.G. Terms and Procedures of Insurance Payments are in need of Rectification. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2017, no. 6, pp. 50–57. (In Russ.).

UDC 336.2

JEL H21

На практике, как известно, с 01.01.2017 разъяснения по вопросам уплаты страховых взносов (за исключением взносов на травматизм) дает Минфин России. До этого разъяснения подобного рода осуществлял Минтруд России, который обычно в них ссылался на положения, содержащиеся в Федеральном законе от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (в ред. от 19.12.2016).

С 01.01.2017 последний утратил силу, но нормы и требования, содержащиеся в нем, практически почти в полном составе были перенесены в Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ), в котором появился разд. XI «Страховые взносы в Российской Федерации»¹. Учитывая данное обстоятельство, Минфин России в одном из своих первых разъяснений по этой пробле-

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая: Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (в ред. от 27.11.2017); Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (в ред. от 27.11.2017).

матике указал, что экономические субъекты могут и после 01.01.2017 в своей практической деятельности применять ранее данные рекомендации Минтрудом России об исчислении и уплате страховых взносов. Более того, если в адрес Минфина России поступают новые запросы, по которым Минтруд России ранее уже давал разъяснения, то Минфин России в своих служебных письмах дает рекомендации, как правило, полностью созвучные с прежними разъяснениями Минтруда России. Причем эти повторные запросы обычно касаются вопросов, по которым продолжаются дискуссии и споры. Одним из них является случай передачи подарка по договору дарения. Стоимость подарка, в соответствии с действующим законодательством, влияет в основном лишь на форму договора дарения. В соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации (п. 2 ст. 574,), если юридическое лицо дарит подарок стоимостью свыше 3000 руб. (в том числе и деньги), то договор дарения должен быть письменным². Минтруд России в одном из своих писем еще в 2015 г. указал, что расходы на подарки, выдаваемые работникам, не должны облагаться взносами, причем стоимость его не имеет значения. В начале 2017 г. Минфин России в своем письме от 20.01.2017 № 03-15-06/2437 по данному вопросу практически повторил ранее приведенные установки Минтруда России, указав в нем, что передача подарка работникам по договору дарения в письменной форме не облагается страховыми взносами³. Однако такой подход не безупречен, поскольку он создает в ряде случаев лазейку для легального ухода от уплаты этих взносов. Так, например, если экономический субъект начислит к какому-либо празднику премию своим работникам, он обязан в установленном порядке уплатить с ее сумм страховые взносы. Если же он оформит данную операцию в виде подарка по договору дарения в письменной форме, то он на эти суммы (причем независимо от их величины) не обязан начислять страховые взносы.

² Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 26.01.1996 № 14-ФЗ (в ред. от 28.03.2017).

³ См. также письмо Минфина России от 21.03.2017 № 03-15-06/16239.

Действующие в рассматриваемой области положения «узаконили», так сказать, и ряд других парадоксальных явлений. В частности, трудно объяснить, почему Минфин России считает (см. письмо от 21.03.2017 № 03-15-06/16239), что на суммы пособия сверх 50 руб. в месяц, которые отдельные компании выплачивают сотрудникам, находящимся в отпуске по уходу за ребенком до 3 лет, надо начислять страховые взносы, а на подарки движимого имущества (сколько бы они не стоили) по договору дарения, заключенного в письменной форме, не следует это делать. Такой же вопрос возникает и в отношении того, что на суммы материальной помощи, превышающие 4000 руб. в год, предоставляемые компаниями отдельным работникам, надо начислять страховые взносы, а на преподнесенные им подарки любой стоимости, как отмечалось выше, — нет.

Ряд подобных парадоксов без особого труда можно было бы продолжить. Однако и приведенных примеров достаточно для того, чтобы сделать вывод о целесообразности упорядочения / унификации действующих в рассматриваемой области нормативных положений [1]. Первым шагом на этом пути должно стать установление предельной стоимости подарка, за превышение которой надо начислять страховые взносы на суммы, выходящие за ее рамки. Реализация данного предложения позволит, прежде всего, сократить возможности компаний, использующих прорехи в законодательстве, «оптимизировать» суммы причитающихся с них страховых взносов путем оформления под видом подарков сумм предоставляемых работникам премий, пособий, материальной помощи и др. Помимо этого, в некоторой степени будут унифицированы подходы к взиманию страховых взносов с прочих (кроме заработной платы) видов средств, получаемых работниками от компаний.

Но сделать надо не только это. Дискуссионным также остается вопрос о том, должны или нет предприятия / организации начислять страховые взносы на сумму прощенного работнику долга по ранее выданному ему займу [2]. Так, ФНС России в одном из своих писем давала на этот вопрос положительный ответ. Она свою позицию обосновывала тем, что невозвращенный долг является выплатой в рамках

трудовых отношений с организацией, а на все подобного рода платежи необходимо начислять страховые взносы. Однако суды зачастую с такой трактовкой не были согласны и выносили по делам подобного рода противоположные решения. Так, Арбитражный суд (АС) Волго-Вятского округа в своем постановлении по делу № А82-1448/2015 указал, что сумма прощенного долга не может рассматриваться в качестве оплаты труда. Поэтому на нее не следует начислять страховые взносы. Аналогичную позицию по таким делам занимал и ряд других судов. В последнее время свою позицию в рассматриваемом вопросе пересмотрела и ФНС России. В ее письме от 26.04.2017 № БС-4-11/8019 она отметила, что суммы невозвращенного долга не относятся к объектам обложения страховыми взносами⁴. Причем сделала в нем оговорку, что подобным образом необходимо поступать лишь в том случае, если выдача займов с последующим прощением долга не носит системный характер. В противном случае при проверке налоговые инспекторы могут заподозрить организацию в попытке получить необоснованную налоговую выгоду и потребовать от нее не только начислить страховые взносы, но и уплатить штрафы и пени за подобного рода правонарушения. В результате на практике и сейчас не исключены споры между ними по вопросу: являются или нет для экономического субъекта такие явления системными? Следовательно, такая ситуация служит и почвой для возникновения подобного рода судебных разбирательств. Но дело не только в этом. Даже в том случае, когда обе стороны приходят к выводу, что рассматриваемое явление не носит системный характер, действующие в этой области правила не исключают злоупотреблений со стороны экономических субъектов. Более того, они, по сути дела, узаконивают лазейку для ухода от уплаты страховых взносов. Это связано с тем, что под видом якобы выданных займов работникам экономические субъекты в подобных случаях могут осуществлять их премирование либо оказывать материальную помощь, причем без каких-либо ограничений

в размерах указанных «займов». Чтобы минимизировать допускаемые на практике подобного рода злоупотребления, направленные исключительно на уменьшение подлежащих уплате экономическим субъектом страховых взносов, целесообразно в НК РФ установить предельную величину прощенного работнику долга по займу организации, в рамках которой не следует начислять страховые взносы. С превышающих же его сумм они должны оплачиваться. Прощенный долг в данном случае представляет завуалированную материальную помощь работнику, при этом по ней, как известно, в НК РФ установлен предел (54 тыс. руб. в год в расчете на работника), на сумму которого разрешено не начислять страховые взносы, а с превышающих его — их обязаны платить организации. По логике вещей суммы прощенного работнику долга по займу организации должны входить в состав указанной выше материальной помощи, поскольку они представляют один из ее разновидностей. Внесение подобных изменений в НК РФ позволит, помимо всего прочего, устранить надуманные различия в порядке начисления страховых взносов на отдельные компоненты материальной помощи, оказываемой работникам организации.

Попутно заметим, что целесообразно несколько изменить и действующий порядок отражения данных операций в системе бухгалтерского учета. Суммы прощенного работнику долга по займу организации следует списывать с кредита счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» в дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», а не в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», как это имеет место сейчас, т.е. погашать за счет собственных источников средств, оставшихся у экономического субъекта после уплаты налогов.

Вместе с тем и в налоговом учете эти суммы не должны приниматься в расчет налогооблагаемой базы по налогу на прибыль. Такой подход, по сравнению с действующим, в большей мере соответствует экономической природе данного явления.

Критической оценки заслуживает и ряд других действующих положений в области взимания страховых взносов [3]. Так, в настоящее

⁴ См. также письма ФНС России от 12.04.2017 № БС-4-11/6940, от 03.04.2017 № БС-4-11/6174.

время пособие по уходу за ребенком до 3 лет, как отмечалось выше, составляет 50 руб. в месяц. Величина, заметим, чисто символическая. Неизвестно, из каких расчетов исходили авторы ее введения. Она, кроме удивления, ничего другого у народа не вызывает. Ее необходимо увеличить, причем в десятки раз, чтобы она была важным источником средств, расходующихся семьями на содержание данных детей. Отдельные предприятия / организации, как отмечалось выше, не дожидаясь, когда власть примет такое решение, выплачивают сотрудникам, находящимся в отпуске по уходу за ребенком до 3 лет, дополнительные пособия к установленному.

В результате возникает вопрос: следует или нет начислять страховые взносы на эти суммы? На практике нередко по нему возникают споры между налоговыми инспекциями и экономическими субъектами. Минфину России в этой связи пришлось опубликовать 21.03.2017 письмо № 03-15-06/16239, в котором он указал, что на рассматриваемые суммы нужно начислять страховые взносы. Свою позицию он обосновал тем, что дополнительное пособие по уходу за ребенком до 3 лет в НК РФ не содержится в имеющем в нем перечне необлагаемых выплат страховыми взносами. Однако, на наш взгляд, это недостаточно весомый аргумент. Причин тому несколько. Если базироваться на нем, то по меньшей мере следовало бы прежде всего поднять планку размера величины дополнительного пособия по уходу за ребенком до 3 лет, суммы сверх которого подлежали бы обложению страховыми взносами. В противном случае трудно объяснить ситуацию, при которой по суммам материальной помощи, оказываемой сотруднику компании, начисляют страховые взносы только с величин ее, которые превышают 4 тыс. руб. в год. По рассматриваемым же дополнительным пособиям, которые по функциональному назначению сродни другим видам материальной помощи сотруднику, должны их начислять с сумм, превышающих 600 руб. в год (50 × 12). Повысить необлагаемый порог страховыми взносами рассматриваемых пособий — это, на наш взгляд, минимум, что следовало бы сделать в данной области, а максимум — в НК РФ включить дополнительные пособия, выплачиваемые компаниями сотрудникам, находя-

щимся в отпуске по уходу за ребенком до 3 лет, в перечень необлагаемых выплат страховыми взносами. Дело в том, что, во-первых, нет весомых аргументов, объясняющих причину отсутствия данной позиции в указанном перечне. Во-вторых, внедрение рекомендуемого нами порядка позволит активнее привлекать компании для участия в решении имеющихся в этой области проблем демографического характера, поскольку в их распоряжении для этих целей появится дополнительный источник средств. В-третьих, принятие нашего предложения устранило бы отдельные парадоксы в законодательстве и порождаемые ими противоречивые действия налоговых органов. Все, как говорится, познается в сравнении. Так, Минфин России, как отмечалось выше, считает правомерным и справедливым начисление страховых взносов на рассматриваемые дополнительные пособия. На суммы же компенсации (по сути дела, это своеобразное пособие) затрат работника на занятие физкультурой и спортом (в том числе в фитнес-центрах), по мнению Верховного Суда Российской Федерации, их начислять не надо. Такую позицию он отстаивал не раз, включая и свое последнее на эту тему определение от 30.03.2017 № 310-КГ17-2161. В обоснование данного подхода указывал суд обычно на то, что эти выплаты не зависят от квалификации работников, сложности, качества, количества выполняемой работы, и они не включены в систему оплаты труда. Нетрудно заметить, что все перечисленные аргументы вполне применимы и к выплатам дополнительных пособий сотрудникам, находящимся в отпуске по уходу за ребенком до 3 лет. Кстати сказать, оба этих вида выплат в НК РФ не включены в перечень необлагаемых выплат страховыми взносами. Однако на одни из них последние начисляют, а на другие — нет. Вносимое нами предложение, помимо всего прочего, устраняет подобного рода неоправданные правовые различия между ними.

Исследования, проведенные нами, показали, что назрела необходимость внести и ряд других изменений в действующие положения в рассматриваемой области. В частности, в настоящее время организации обычно оказывают единую временную материальную помощь родителям

при рождении ребенка. Причем если величина ее не превышает 50 000 руб. на каждого ребенка, то в соответствии с НК РФ с этой суммы не удерживают налог на доходы физических лиц (НДФЛ) (п. 8 ст. 217 НК РФ) и на нее не производят начисления страховых взносов. Характерно, что этой льготой могут пользоваться мать и отец ребенка. На практике обычно так и происходит. Каждый из них пользуется этой льготой, и особых вопросов в части ее применения не возникает, если родители ребенка, состоящие в законном браке, работают в разных организациях. Однако они появляются, когда оба родителя ребенка трудятся в одной фирме / организации. В подобных ситуациях возникают разночтения установленных в НК РФ положений по данным вопросам, а именно: на одного или двух родителей они распространяются? В результате Минфин России был вынужден издать письмо от 16.05.2017 № 03-15-06/29546 по отдельным аспектам рассматриваемой проблемы, в частности по вопросу начисления страховых взносов на суммы единовременной материальной помощи, оказываемой организацией одновременно двум родителям — работникам организации при рождении ребенка. В нем Минфин России указал, что в подобных ситуациях «...страховыми взносами не облагается сумма материальной помощи в размере не более 50 000 рублей, начисленная каждому из работников, являющихся родителями». В обосновании такой позиции делается ссылка на ст. 422 НК РФ, в которой не предусмотрено, что в рассматриваемых случаях эти нормы должны распространяться только на одного родителя ребенка. Попутно заметим, что в НК РФ, в ст. 217 «Доходы не подлежащие налогообложению», такого ограничения также нет. В этой статье НК РФ указано, что не взимается НДФЛ с сумм единовременной материальной помощи, оказанной «работодателями работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении)) ребенка, выплачиваемой в течение первого года после рождения (усыновления, удочерения), но не более 50 тысяч рублей на каждого ребенка» (п. 8). Если следовать указанным выше разъяснениям Минфина России в отношении порядка начисления страховых взносов на суммы рассматриваемой единовременной материальной помощи, то

и в части порядка взимания НДФЛ с ее сумм, по логике вещей, следует поступать аналогичным образом, т.е. эту льготу предоставлять каждому в отдельности родителю (усыновителю, удочерителю). На наш взгляд, во избежание споров и судебных разбирательств следовало бы более четко прописать эти нормы в НК РФ.

Однако сделать надо не только это. В нем должен появиться и ряд других дополнений, относящихся к рассматриваемой сфере. В России ежегодно рождаются десятки тысяч детей матерями-одиночками, не состоящими в законном браке. Поскольку все заботы о новорожденных в таких случаях обычно полностью ложатся на плечи этих матерей, то вполне справедливо было бы удвоить установленный для них лимит порога для получения льготы по НДФЛ (т.е. увеличить его с 50 до 100 тыс. руб.), используемый и в расчетах по страховым взносам.

Современная жизнь породила еще одно явление — суррогатное материнство. В НК РФ (в его ст. 217 и 422) следовало бы прописать, что рассматриваемые льготы распространяются и на суррогатных матерей, поскольку они непосредственно, так сказать, причастны к рождению детей. При этом мы отдаем себе отчет в том, что у такого предложения найдутся и некоторые оппоненты. Однако их доводы вряд ли будут более весомыми, чем у сторонников данного предложения.

Критической оценки заслуживают и отдельные действующие положения, связанные с предоставлением отчетности по страховым взносам [4]. ФНС России 03.04.2017 опубликовала письмо № БС-4-11/6174, в котором напомнила экономическим субъектам о том, что если они в течение отчетного периода не вели хозяйственную деятельность и не проводили выплат в пользу физических лиц, то все же обязаны сдать в налоговую инспекцию расчет по страховым взносам с нулевыми показателями. В противном случае им грозит штраф, минимальный (подчеркиваем — минимальный) размер которого составляет 1000 руб. Через 9 дней (т.е. 12.04.2017) ФНС России опубликовала новое на эту тему письмо (№ БС-4-11/6940@). В нем она несколько изменила свои требования, а именно указала, что компании в таких случаях могут предоставлять в налоговую инспекцию не по

полной форме установленные расчеты о страховых взносах, а только обязательные из них листы. В состав последних ФНС России включила следующие листы:

- «титульный»;
- раздел 1 «Сводные данные об обязательствах плательщика страховых взносов»;
- подраздел 1.1 «Расчет сумм страховых взносов на обязательное пенсионное страхование» и подраздел 1.2 «Расчет сумм страховых взносов на обязательное медицинское страхование» приложения 1 к разделу 1;
- приложение 2 «Расчет сумм страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» к разделу 1;
- раздел 3 «Персонифицированные сведения о застрахованных лицах».

Здравый смысл подсказывает, что если организация не выплачивает деньги физическим лицам и ее расчет по взносам за отчетный период оказался нулевым, то вполне было бы достаточно направить в налоговую инспекцию письмо с кратким сообщением об этом. В результате были бы сэкономлены средства на представление этой отчетности, так как не пришлось бы компаниям заполнять все же существенное количество «листов-пустышек» в составе нулевого расчета по страховым взносам. Такой порядок целесообразно закрепить в НК РФ. Причем не только в отношении отчетности по страховым взносам, но и по всем другим ее установленным формам, а в отдельных случаях параллельно необходимо пересмотреть и периодичность предоставления информации.

В зарубежной практике, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, предоставление промежуточной (т.е. квартальной, полугодовой и др.) даже финансовой отчетности компаний (не говоря уже о другой), как известно, носит рекомендательный характер. Если компания ее не предоставляет, то ее никто не наказывает. В отечественной практике за непредоставление экономическим субъектом внутригодовой отчетности (причем любой, а не только финансовой) его, как правило, подвергают штрафу. Так, например, Фонд социального страхования Российской Федерации (ФСС РФ) требует от предприятий / организа-

ций ежеквартально предоставлять ему отчет по форме 4-ФСС и вместе с ним еще и отчет (по рекомендуемой ею форме) о суммах, потраченных на сокращение профессиональных заболеваний. Причем в соответствии с письмом ФСС РФ от 20.02.2017 № 02-09-11/16-05-3685 независимо от того, в отчетном периоде были или нет случаи травматизма на производстве, расходовались или нет страхователем средства на сокращение профессиональных заболеваний, он обязан указанные ежеквартальные отчеты предоставить в следующие сроки:

- не позднее 25-го числа месяца следующего за отчетным периодом, если отчетность направляется в электронном виде;
- не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, если она сдается в бумажном виде.

За несоблюдение этих требований редко ограничиваются предупреждением страхователю; зачастую на него накладывают штраф. Если оставить в стороне дискуссию о том, насколько экономически целесообразно его взимать, то следует хотя бы утвердить рекомендованный нами выше подход к предоставлению «нулевой» отчетности в данном случае, как, между прочим, и другим ведомствам, когда это требует действующее законодательство.

Попутно заметим, что сейчас ведомства, выявившие в процессе проверок коммерческих организаций отклонения от действующего законодательства (в том числе и довольно спорные по своей сути), из установленных мер воздействия на экономический субъект предпочтение отдают штрафам [5]. Причем заполучить их суммы пытаются иногда даже в ситуациях, которые как анекдотические по-иному и назвать нельзя. Один из таких случаев относительно недавно (07.04.2017) рассматривал АС Северо-Западного округа. В частности, дело касалось штрафа, который наложила налоговая инспекция за неуплату налога на добавленную стоимость (НДС) за отчетный период. Причем на дату привлечения к ответственности налогоплательщика за недоимку НДС у него имелись переплаты по НДС за прошлый отчетный период. Сумма этой переплаты НДС превышала величину доначисленного проверяющими НДС за текущий отчетный период. Казалось бы, какие могут

в данном случае быть претензии к налогоплательщику, если у него не долг, а даже переплата по НДС, суммы которой, по большому счету, ему должны возратить налоговые органы? Тем не менее вместо того, чтобы объективно оценить сложившуюся ситуацию, они проявили необъяснимое с позиции здравого смысла упорство и довели дело до суда. Последний, рассмотрев дело, вынес решение в пользу налогоплательщика. Он счел, что в данном случае наложение на него штрафа за неуплату НДС неправомерно.

На практике немало решений в пользу налогоплательщиков суды выносят и по так называемым рядовым спорам, в основе которых лежит разное понимание спорящими сторонами недостаточно четких по своему содержанию правовых норм и требований, прописанных в действующем законодательстве. Необходимость его совершенствования, как, между прочим, и применяемой системы штрафов за правонарушения, является неоспоримым фактом.

ЛИТЕРАТУРА

1. Гетьман В. Г. Совершенствование учета расходов социального характера и источников их формирования // *Управленческий учет*. 2015. № 11. С. 69–76.
2. Гетьман В. Г. Развитие нормативно-правовых основ по учету отдельных видов расчетов // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2017. № 1 (499). С. 37–42.
3. Гетьман В. Г. Резервы дальнейшего совершенствования системы налогов и сборов в России // *Экономика и управление: проблемы, решения*. 2014. № 2 (26). С. 11–16.
4. Гетьман В. Г. Учет расчетов по налогам и сборам и их совершенствование // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2017. № 5 (413). С. 25–28.
5. Гетьман В. Г. Устранение нормативно-правовых коллизий в учете и отчетности экономических субъектов // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2017. № 2 (410). С. 42–46.

REFERENCES

1. Get'man V. G. Enhancement of expense accounts in social spheres as well as the sources of their formation. *Upravlencheskij uchet = Managerial Accounting*, 2015, no. 11, pp. 69–76. (In Russ.).
2. Get'man V. G. The development of normative and legal base regarding the accounting of separate types of calculations. *Buhgalterskij uchet v bjudzhethnyh i nekommercheskih organizacijah = Accounting in budget and non-profit organisations*, 2017, no. 1 (499), pp. 37–42. (In Russ.).
3. Get'man V. G. Room for further development of the system of taxation and revenue in Russia. *Jekonomika i upravlenie: problemy, reshenija = Economics and management: problems, solutions*, 2014, no. 2 (26), pp. 11–16. (In Russ.).
4. Get'man V. G. Accounting of calculations of taxation and revenue and its enhancement. *Buhgalterskij uchet v bjudzhethnyh i nekommercheskih organizacijah = Accounting in budget and non-profit organisations*, 2017, no. 5 (413), pp. 25–28. (In Russ.).
5. Get'man V. G. The elimination of the normative and legal collisions in accounting and reporting of the economic entities. *Buhgalterskij uchet v bjudzhethnyh i nekommercheskih organizacijah = Accounting in budget and non-profit organisations*, 2017, no. 2 (410), pp. 42–46. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Виктор Григорьевич Гетьман — доктор экономических наук, профессор, профессор Департамента учета, анализа и аудита, Финансовый университет, Москва, Россия
buhuchet@fa.ru

ABOUT THE AUTHOR

Viktor Grigor'evich Get'man — Doctor of Economics, Professor, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University, Moscow, Russia
buhuchet@fa.ru