

ПЛЕНУМ ВЕРХОВНОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 29 мая 2018 г. N 15

О ПРИМЕНЕНИИ СУДАМИ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА, РЕГУЛИРУЮЩЕГО ТРУД РАБОТНИКОВ, РАБОТАЮЩИХ У РАБОТОДАТЕЛЕЙ - ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ И У РАБОТОДАТЕЛЕЙ - СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА, КОТОРЫЕ ОТНЕСЕНЫ К МИКРОПРЕДПРИЯТИЯМ

2. В соответствии с частью пятой статьи 20 ТК РФ работодателями, на которых распространяются положения главы 48 ТК РФ, являются:

индивидуальные предприниматели без образования юридического лица, зарегистрированные в установленном порядке, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, иные лица, осуществляющие профессиональную деятельность, которая в соответствии с федеральными законами подлежит государственной регистрации и (или) лицензированию, например патентные поверенные и оценщики, занимающиеся частной практикой, вступившие в трудовые отношения с работниками в целях осуществления этой деятельности (далее - работодатели - индивидуальные предприниматели);

лица, вступающие в трудовые отношения с работниками в целях личного обслуживания и помощи по ведению домашнего хозяйства, то есть приготовления пищи, уборки жилых помещений, присмотра за детьми, ухода, наблюдения за состоянием здоровья и т.п. (далее - работодатели - физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями).

НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ЧАСТЬ ВТОРАЯ

Статья 419. Плательщики страховых взносов

(введена Федеральным законом от 03.07.2016 N 243-ФЗ)

1. Плательщиками страховых взносов (далее в настоящей главе - плательщики) признаются следующие лица, являющиеся страхователями в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования:

1) лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам:
организации;

индивидуальные предприниматели;

физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями;

2) индивидуальные предприниматели, адвокаты, медиаторы, нотариусы, занимающиеся частной практикой, арбитражные управляющие, оценщики, патентные поверенные и иные лица, занимающиеся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой (далее - плательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам).

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 1 августа 2019 г. N 03-04-05/57646

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел обращение от 31.05.2019 по вопросу исполнения организацией обязанностей налогового агента по налогу на доходы физических лиц и обложения страховыми взносами и сообщает, что согласно статьям 21 и 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) право получать от Минфина России письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах предоставлено налогоплательщикам и налоговым агентам.

Указанные письменные разъяснения предоставляются налогоплательщикам и налоговым агентам только в связи с выполнением ими своих обязанностей, предусмотренных Кодексом.

Вместе с тем сообщаем следующее.

1. Налог на доходы физических лиц

В соответствии с пунктом 1 статьи 226 Кодекса 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, указанные в пункте 2 статьи 226 Кодекса, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 224 Кодекса, с учетом особенностей, предусмотренных статьей 226 Кодекса.

Указанные организации именуются в главе 23 "Налог на доходы физических лиц" Кодекса налоговыми агентами.

Согласно пункту 2 статьи 226 Кодекса исчисление сумм и уплата налога в соответствии со статьей 226 Кодекса производятся в отношении всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент, с зачетом ранее удержанных сумм налога (за исключением доходов, в отношении которых исчисление сумм налога производится в соответствии со статьей 214.7 Кодекса), а в случаях и порядке, предусмотренных статьей 227.1 Кодекса, также с учетом уменьшения на суммы фиксированных авансовых платежей, уплаченных налогоплательщиком.

При этом абзацем вторым пункта 2 статьи 226 Кодекса определено, что особенности исчисления и (или) уплаты налога по отдельным видам доходов установлены статьями 214.3, 214.4, 214.5, 214.6, 214.7, 226.1, 227 и 228 Кодекса.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 и пунктом 3 статьи 228 Кодекса физические лица, получившие вознаграждения от физических лиц и организаций, не являющихся налоговыми агентами, на основе заключенных трудовых договоров и договоров гражданско-правового характера, включая доходы по договорам найма или договорам аренды любого имущества, исчисление, декларирование и уплату налога в соответствии со статьей 228 Кодекса производят самостоятельно исходя из сумм полученных вознаграждений.

Таким образом, положения подпункта 1 пункта 1 статьи 228 Кодекса применяются при получении физическими лицами доходов от организаций, не признаваемыми налоговыми агентами в соответствии со статьей 226 Кодекса.

Организация, признаваемая налоговым агентом на основании статьи 226 Кодекса, должна исполнять обязанности, предусмотренные для налоговых агентов, в частности, статьей 226 Кодекса.

Порядок исполнения налоговым агентом своих обязанностей, предусмотренный Кодексом, не может быть изменен на основании договора, заключенного организацией с физическим лицом.

2. Страховые взносы

Исходя из положений пункта 1 статьи 419 Кодекса плательщиками страховых взносов признаются следующие лица, являющиеся страхователями в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования (Федеральным законом от 15.12.2001 N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 167-ФЗ), Федеральным законом от 29.12.2006 N 255-ФЗ "Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством" (далее - Федеральный закон N 255-ФЗ) и Федеральным законом от 29.11.2010 N 326-ФЗ "Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 326-ФЗ)):

1) лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам (работодатели):

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями;

2) лица, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам (не работодатели) - индивидуальные предприниматели, адвокаты, медиаторы, нотариусы, занимающиеся частной практикой, арбитражные управляющие, оценщики, патентные поверенные и иные лица, занимающиеся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой.

Исходя из положений статей 6 и 7 Федерального закона N 167-ФЗ, статей 2 и 2.1 Федерального закона N 255-ФЗ, статей 10 и 11 Федерального закона N 326-ФЗ лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам в рамках трудовых отношений, являются страхователями по обязательному пенсионному страхованию, обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и обязательному медицинскому страхованию.

Таким образом, организации, индивидуальные предприниматели и физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями, обязаны уплачивать страховые взносы на все вышеупомянутые виды обязательного социального страхования с вознаграждений, производимых ими в пользу физических лиц в рамках трудовых отношений.

Лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг, признаются страхователями только по обязательному пенсионному и медицинскому страхованию и, соответственно, с вознаграждений, производимых ими физическим лицам по таким договорам, уплачивают только страховые взносы на обязательное пенсионное и медицинское страхование.

Что касается второй вышеуказанной категории плательщиков страховых взносов - индивидуальных предпринимателей, адвокатов, нотариусов и других лиц, поименованных в подпункте 2 пункта 1 статьи 419 Кодекса, то данные лица признаются страхователями в отношении самих себя по обязательному пенсионному и медицинскому страхованию и, соответственно, уплачивают за себя страховые взносы на обязательное пенсионное и медицинское страхование.

В соответствии с пунктом 3 статьи 8 Кодекса под страховыми взносами понимаются обязательные платежи на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное

страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование, взимаемые с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения реализации прав застрахованных лиц на получение страхового обеспечения по соответствующему виду обязательного социального страхования.

Обязательное социальное страхование представляет собой систему правовых, экономических и организационных мер, направленных на компенсацию или минимизацию последствий изменения материального положения работающих граждан вследствие инвалидности, трудового увечья, профессионального заболевания, болезни, травмы, беременности и родов, а также наступления старости, необходимости получения медицинской помощи.

При этом законодательством Российской Федерации устанавливается определенный уровень страховых гарантий застрахованным лицам, обеспечиваемый за счет поступлений страховых взносов в бюджеты государственных внебюджетных фондов.

Такой подход основан на страховых принципах, присущих системе обязательного социального страхования, и обеспечивает эквивалентность доходов и расходов этой системы.

Плательщиками страховых взносов в отношении выплат физическим лицам, в частности, по трудовым договорам, то есть с сумм заработной платы работников, признаются работодатели, то есть нагрузка по формированию доходной части бюджетов государственных внебюджетных фондов в основном лежит на работодателях.

Право работающих застрахованных лиц на получение пенсии обеспечивается уплатой работодателями (страхователями) с выплат в их пользу страховых взносов на обязательное пенсионное страхование. Такие платежи, как отмечается в постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 24.02.1998 N 7-П, являются обязательной составной частью расходов по найму рабочей силы и материальной гарантией предоставления застрахованным лицам надлежащего страхового обеспечения.

Такой подход в целом соответствует принципам формирования средств обязательного социального страхования и в международной правовой практике. Физические лица могут участвовать в формировании средств обязательного социального страхования наряду с работодателями, однако немаловажным фактором для введения подобной меры является достаточно высокий уровень доходов физических лиц.

Одновременно сообщаем, что в соответствии с положениями главы 34 "Страховые взносы" Кодекса плательщиками страховых взносов с сумм выплат физическим лицам, оказывающим другим физическим лицам услуги для личных, домашних и (или) иных подобных нужд (доходы от оказания которых поименованы в пункте 70 статьи 217 Кодекса), признаются также физические лица, производящие эти выплаты, то есть наниматели. При этом в настоящее время физические лица - наниматели освобождены от уплаты страховых взносов с сумм таких выплат (подпункт 3 пункта 3 статьи 422 Кодекса).

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, направленные налогоплательщикам и (или) налоговым агентам, имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам, налоговым органам и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
Р.А.СААКЯН

01.08.2019