Документ предоставлен [КонсультантПлюс](http://www.consultant.ru)

"Бухгалтер Крыма", 2018, N 6

КОМПЕНСАЦИИ ДОБРОВОЛЬЦАМ НЕ ОБЛАГАЮТСЯ НДФЛ

Государство все детальнее регламентирует добровольческую деятельность, предполагая сделать ее более эффективной и общественно значимой.

Один из способов такой регламентации - введение различных налоговых льгот, позволяющих добровольческим организациям максимум своих средств, полученных не в результате предпринимательской деятельности, направить на предусмотренные цели, а отдельным физическим лицам - добровольцам избежать налоговых выплат с денежных средств, выданных им указанными организациями.

В связи с этим в законодательство внесены очередные поправки: принят Федеральный закон от 23.04.2018 N 98-ФЗ.

Теперь допускается любая форма компенсации добровольцу

Согласно действовавшей до сих пор редакции Налогового кодекса не подлежали обложению НДФЛ доходы волонтеров, обозначенные в п. 3.1 и 3.2 ст. 217 НК РФ.

В первом случае речь шла о выплатах, которые, как указано, производятся в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является безвозмездное выполнение работ, оказание услуг. Эти выплаты должны направляться:

- на возмещение расходов добровольцев, связанных с исполнением таких договоров;

- на наем жилого помещения;

- на проезд к месту осуществления благотворительной деятельности и обратно;

- на питание (за исключением расходов на питание в сумме, превышающей размеры суточных, предусмотренные п. 3 ст. 217 НК РФ [<1>](#P20));

- на оплату средств индивидуальной защиты;

- на уплату взносов на добровольное медицинское страхование, связанное с рисками для здоровья добровольцев при осуществлении ими добровольческой деятельности.

--------------------------------

<1> Не более 700 руб. за каждый день в командировке на территории РФ и не более 2 500 руб. за каждый день в заграничной командировке.

Во втором случае указывалось, что освобождаются от обложения НДФЛ доходы в натуральной форме в виде форменной одежды и вещевого имущества [<2>](#P24), полученные добровольцами, волонтерами в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является безвозмездное выполнение работ, оказание услуг в соответствии с Федеральным законом от 11.08.1995 N 135-ФЗ "О благотворительной деятельности и благотворительных организациях" и Федеральным законом от 04.12.2007 N 329-ФЗ "О физической культуре и спорте в Российской Федерации".

--------------------------------

<2> Понятие вещевого имущества, которое может быть использовано в данных целях, нигде не раскрывается, поэтому в новой редакции нормы оно отсутствует.

Заметим, что упомянутый Федеральный закон N 135-ФЗ с 01.05.2018 носит другое название [<3>](#P28): "О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)". Оно теперь фигурирует и в п. 3.1 ст. 217 НК РФ, в который включены положения из п. 3.2 данной статьи (он утратит силу) с существенными поправками. Эти поправки действуют с 01.05.2018 (п. 2 ст. 2 рассматриваемого Федерального закона N 98-ФЗ).

--------------------------------

<3> Федеральный закон от 05.02.2018 N 15-ФЗ.

Как видно, до сих пор несколько видов доходов освобождались от налогообложения, но некоторые - только если они были выплачены в натуральной форме, а некоторые - только если были выплачены в денежной форме (см. Письмо ФНС России от 07.05.2013 N НД-17-3/55). Теперь все доходы, которые в данном случае освобождаются от обложения НДФЛ, могут выплачиваться в виде денежных средств или в натуральной форме - и на возможность освобождения это не повлияет.

Так, доброволец сможет приобрести форменную или специальную одежду за собственный счет, а компенсация его расходов не облагается НДФЛ. Добавлено, что он на тех же условиях может приобретать необходимое оборудование.

Кроме того, теперь можно выдать добровольцу средства индивидуальной защиты, питание (с тем же ограничением, предусмотренным в п. 3 ст. 217 НК РФ), предоставить (или оплатить вместо него) помещение во временное пользование, проезд к месту осуществления благотворительной, добровольческой (волонтерской) деятельности и обратно. Стоимость этих выдач и оплат будет освобождена от НДФЛ так же, как если бы их просто компенсировали добровольцу.

Добавим, что данное освобождение будет распространено на уплату взносов не только на добровольное медицинское страхование, связанное с рисками для здоровья добровольцев при осуществлении ими добровольческой деятельности, но и на страхование их жизни и здоровья, связанное с такими рисками.

Но обозначено главное условие. Все эти доходы освобождаются от обложения НДФЛ, если они получены добровольцами в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является безвозмездное выполнение работ, оказание услуг в соответствии с Федеральным законом N 135-ФЗ и иными федеральными законами, которыми установлены особенности привлечения добровольцев (волонтеров).

Уточнены условия деятельности добровольцев

Федеральный закон N 135-ФЗ с 01.05.2018 существенно изменен как раз в части положений о добровольческой (волонтерской) деятельности.

Установлено, что участниками такой деятельности являются добровольцы (волонтеры), организаторы такой деятельности и добровольческие (волонтерские) организации (ст. 5 данного Закона).

Под организатором добровольческой (волонтерской) деятельности необходимо будет понимать некоммерческие организации и физические лица, которые привлекают на постоянной или временной основе добровольцев (волонтеров) к соответствующей деятельности и осуществляют руководство их деятельностью.

Добровольческая (волонтерская) организация может создаваться в виде НКО в форме общественной организации, общественного движения, общественного учреждения, религиозной организации, ассоциации (союза), фонда или автономной НКО.

Скорректировано и понятие "доброволец". До сих пор таковым считалось физическое лицо, осуществляющее любую благотворительную деятельность в форме безвозмездного выполнения работ, оказания услуг (добровольческую деятельность). Теперь это физическое лицо, осуществляющее добровольческую (волонтерскую) деятельность в целях, указанных в п. 1 ст. 2 Федерального закона N 135-ФЗ, или в иных общественно полезных целях.

К сведению. В пункте 3.1 ст. 2 Федерального закона от 04.12.2007 N 329-ФЗ "О физической культуре и спорте в Российской Федерации" в новой редакции то же определение изложено несколько иначе. В целях этого Закона добровольцы (волонтеры) - граждане РФ и иностранные граждане, участвующие на основании гражданско-правовых договоров в организации и (или) проведении физкультурных мероприятий, спортивных мероприятий без предоставления указанным гражданам денежного вознаграждения за осуществляемую ими деятельность.

Все формы поддержки, перечисленные теперь в п. 3.1 ст. 217 НК РФ, доброволец может получать в соответствии с п. 1 ст. 17.1 Федерального закона N 135-ФЗ в новой редакции. Помимо этого, как указано в том пункте, он имеет право на психологическую помощь, содействие в психологической реабилитации, возмещение вреда жизни и здоровью, понесенного при осуществлении добровольческой (волонтерской) деятельности.

За добровольный труд может выплачиваться поощрение, награда. Но данные поощрения и вознаграждения, как и указанные услуги, не освобождаются от обложения НДФЛ, поскольку об этом не сказано в п. 3.1 ст. 217 НК РФ.

Как и прежде, условия участия добровольца в деятельности организатора добровольческой (волонтерской) деятельности, добровольческой (волонтерской) организации могут быть закреплены в гражданско-правовом договоре, который заключается между ними и добровольцем. Предметом такого договора являются безвозмездное выполнение добровольцем (волонтером) работ и (или) оказание им услуг в рамках деятельности названных организатора, организации для достижения общественно полезных целей (п. 5 ст. 17.1 Федерального закона N 135-ФЗ).

Но до сих пор договор требовалось заключать в письменном виде, если он предусматривал возмещение связанных с его исполнением расходов добровольцев (п. 3 ст. 7.1 указанного Закона, которая теперь утратила силу). Соответственно, только при наличии такого договора в письменной форме подобное возмещение могло освобождаться от обложения НДФЛ (см. Письмо Минфина России от 26.06.2013 N 03-04-06/24302).

Теперь обязательности письменной формы договора нет. А значит, даже устная договоренность о возмещении данных расходов или предоставлении их в натуральной форме позволит получить льготу, предусмотренную п. 3.1 ст. 217 НК РФ.

Не требует письменного оформления и порядок предоставления таких компенсаций добровольцам - организаторам физкультурных или спортивных мероприятий (ст. 20 Федерального закона N 329-ФЗ).

Е.С. Казаков

Эксперт журнала

"Бухгалтер Крыма"

Подписано в печать

29.05.2018

Документ предоставлен [КонсультантПлюс](http://www.consultant.ru)

"Практический бухгалтерский учет", 2019, N 1

**НОВОВВЕДЕНИЯ ПО СТРАХОВЫМ ВЗНОСАМ В 2019 ГОДУ**

Начало третьего года исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и обязательное медицинское страхование в соответствии с главой 34 НК РФ не обошлось без изменения норм и нововведений. В течение 2018 года такие изменения внесены в рассматриваемую главу Федеральными законами:

- от 23.04.2018 N 95-ФЗ "О внесении изменений в статьи 149 и 427 части второй Налогового кодекса Российской Федерации";

- от 23.04.2018 N 98-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации";

- от 03.08.2018 N 297-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации";

- от 03.08.2018 N 300-ФЗ "О внесении изменений в статью 5 части первой и статьи 422 и 427 части второй Налогового кодекса Российской Федерации";

- от 03.08.2018 N 303-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах";

- от 30.10.2018 N 373-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона "Об инновационных научно-технологических центрах и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации".

Некоторые из вводимых норм стали действовать с начала прошлого года.

С 1 мая 2018 года название Федерального закона от 11.08.1995 N 135-ФЗ с "О благотворительной деятельности и благотворительных организациях" изменено на "О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)" (п. 1 ст. 1 Федерального закона от 05.02.2018 N 15-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам добровольчества (волонтерства)"). Это повлекло за собой изменение редакции пункта 6 статьи 420 НК РФ. Напомним, что данной статьей определены объекты обложения страховыми взносами и перечислены выплаты и вознаграждения, которые не отнесены к таким объектам.

Согласно изменениям не признаются объектом обложения страховыми взносами выплаты добровольцам (волонтерам) в рамках исполнения заключаемых в соответствии со статьей 17.1 Закона N 135-ФЗ гражданско-правовых договоров на возмещение расходов добровольцев (волонтеров). Исключением являются расходы на питание, если их размер превышает сумму суточных, предусмотренную пунктом 3 статьи 217 НК РФ (п. 4 ст. 1 Закона N 98-ФЗ), то есть:

- 700 руб. за каждый день при нахождении волонтера на территории РФ и

- 2 500 руб. за каждый день, если в соответствии с заключенным договором возлагаемые на волонтера обязанности выполняются за границей.

Данная норма стала действовать также с 1 мая 2018 года (п. 2 ст. 2 Закона N 98-ФЗ).

Пониженные тарифы

В статью 427 НК РФ, устанавливающую размеры пониженных тарифов страховых взносов, Законами N 95-ФЗ, 297-ФЗ, 300-ФЗ и 373-ФЗ внесены дополнения.

Пункт 1 этой статьи, в котором приведен перечень страхователей-работодателей, которые могут использовать пониженные тарифы страховых взносов, Законом N 95-ФЗ дополнен подпунктом 15. Введенная норма позволяет российским организациям, осуществляющим производство и реализацию произведенной ими анимационной аудиовизуальной продукции независимо от вида договора и (или) оказания услуг (выполнения работ) по созданию анимационной аудиовизуальной продукции, претендовать на использование пониженных тарифов страховых взносов. Для целей статьи 427 НК РФ под анимационной аудиовизуальной продукцией понимается фильм, состоящий из специально созданных и двигающихся на экране рисованных или объемно-кукольных образов и объектов, создаваемых в том числе с использованием компьютерной графики.

Размер пониженных тарифов страховых взносов для страхователей из их перечня, указанного в пункте 1 статьи 427 НК РФ, приведен в пункте 2 статьи 427 НК РФ. Все тем же Законом N 95-ФЗ данный пункт дополнен подпунктом 6. Указанные российские организации в течение 2018 - 2023 годов могут использовать пониженные тарифы страховых взносов:

- 8,0% - на обязательное пенсионное страхование;

- 4,0% - на обязательное медицинское страхование.

На обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу:

- иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих в РФ (за исключением высококвалифицированных специалистов в соответствии с Федеральным законом от 25.07.2002 N 115-ФЗ "О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации"), тариф установлен в размере 1,8%;

- иных физических лиц - в размере 2,0%.

Рассматриваемые страхователи вправе воспользоваться указанными пониженными тарифами, если ими выполняются условия, приведенные во введенном пункте 12 статьи 427 НК РФ. Требуемые условия касаются:

- доли доходов;

- средней (среднесписочной) численности работников;

- документа, подтверждающего нахождение плательщика в реестре организаций, осуществляющих производство анимационной аудиовизуальной продукции и (или) оказание услуг (выполнение работ) по созданию анимационной аудиовизуальной продукции.

Указанный реестр организаций поручено вести Минкультуры России, который, кстати, устанавливает и утверждает:

- порядок его ведения;

- перечень документов, необходимых для включения организации в указанный реестр, и порядок их представления, а также

- порядок и основания включения организаций в реестр (исключения из него).

Информация о нахождении организации, осуществляющей производство анимационной аудиовизуальной продукции и (или) оказание услуг (выполнение работ) по созданию анимационной аудиовизуальной продукции, в указанном реестре представляется в налоговые органы Минкультуры России в электронной форме в порядке, определенном соглашением об информационном обмене. Указанная информация передается в налоговые органы не позднее 1-го числа месяца, следующего за расчетным (отчетным) периодом.

Установленные требования по доле доходов - 90% в сумме всех доходов организации.

При определении доли в числителе учитываются доходы от:

- от реализации экземпляров анимационной аудиовизуальной продукции;

- передачи исключительных прав на анимационную аудиовизуальную продукцию;

- предоставления прав использования анимационной аудиовизуальной продукции по лицензионным договорам;

- оказания услуг (выполнения работ) по созданию анимационной аудиовизуальной продукции, а также

- поступлений денежных средств в виде субсидий и (или) бюджетных ассигнований в рамках целевого финансирования, полученных из федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ, местных бюджетов, предоставляемых на производство, продвижение, прокат и показ анимационной аудиовизуальной продукции. Сумма доходов определяется в соответствии со статьей 248 НК РФ по данным налогового учета организации, осуществляющей производство анимационной аудиовизуальной продукции и (или) оказание услуг (выполнение работ) по созданию анимационной аудиовизуальной продукции.

Сумма доходов определяется по данным налогового учета организации, осуществляющей производство анимационной аудиовизуальной продукции и (или) оказание услуг (выполнение работ) по созданию анимационной аудиовизуальной продукции.

Доля доходов:

- вновь созданными организациями определяется по итогам расчетного (отчетного) периода;

- иными организациями - по итогам девяти месяцев года, предшествующего году перехода организации на уплату страховых взносов по пониженным тарифам.

Требование по численности - не менее семи человек:

- у вновь созданных организаций это среднесписочная численность работников за расчетный (отчетный) период;

- у иных организаций - средняя численность работников за девять месяцев года, предшествующего году перехода организации на уплату страховых взносов по пониженным тарифам.

Искомые численности определяются в соответствии с Указаниями по заполнению форм федерального статистического наблюдения N П-1 "Сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг", N П-2 "Сведения об инвестициях в нефинансовые активы", N П-3 "Сведения о финансовом состоянии организации", N П-4 "Сведения о численности и заработной плате работников", N П-5(м) "Основные сведения о деятельности организации" (утв. Приказом Росстата от 22.11.2017 N 772).

Положения по определению среднесписочной численности работников установлены пунктами 76 - 79.11 Указаний.

Средняя же численность работников включает (п. 75 Указаний):

- среднесписочную численность;

- среднюю численность внешних совместителей, определяемую в соответствии с пунктом 80 Указаний;

- среднюю численность работников, выполнявших работы по договорам гражданско-правового характера, которая определяется согласно пункту 81 Указаний.

В случае если по итогам расчетного (отчетного) периода организация не выполняет хотя бы одно из приведенных условий по доле или численности, а также в случае исключения ее из реестра организаций, осуществляющих производство анимационной аудиовизуальной продукции и (или) оказание услуг (выполнение работ) по созданию анимационной аудиовизуальной продукции, она лишается права применять пониженные тарифы страховых взносов с начала расчетного периода, в котором допущено несоответствие установленным условиям или произошло исключение из данного реестра.

Контроль за соблюдением требований, установленных пунктом 12 статьи 427 НК РФ, осуществляется в том числе на основании отчетности, представляемой организациями, осуществляющими производство анимационной аудиовизуальной продукции и (или) оказание услуг (выполнение работ) по созданию анимационной аудиовизуальной продукции, в соответствии со статьей 431 НК РФ.

Пункт 7 статьи 431 НК РФ обязывает страхователей-работодателей представлять расчет по страховым взносам (форма расчета приведена в приложении 1 к Приказу ФНС России от 10.10.2016 N ММВ-7-11/551@) не позднее 30-го числа месяца, следующего за расчетным (отчетным) периодом. В приложениях 5 - 10 к разделу 1 расчета страхователям, использующим пониженные тарифы страховых взносов, надлежит привести информацию, подтверждающую возможность их применения. Для организаций, осуществляющих производство и реализацию произведенной ими анимационной аудиовизуальной продукции, такого специального приложения в расчете пока нет. До внесения изменений в форму расчета страхователям логично заполнять приложение 5, которое оформляется организациями, осуществляющими деятельность в области информационных технологий. В этом приложении имеются строки для внесения данных по:

- среднесписочной (средней) численности;

- общей сумме доходов;

- совокупности доходов, учитываемых в числителе при определении доли;

- доле доходов;

- дате и номеру записи в реестре организаций.

Действие введенных положений статьи 427 НК РФ распространено на правоотношения, возникшие с 1 января 2018 года (п. 3 ст. 2 Закона N 95-ФЗ).

Законом N 297-ФЗ подпункт 11 пункта 1 статьи 427 НК РФ изложен в новой редакции. Согласно первоначальной редакции указанного пункта организации и индивидуальные предприниматели, получившие статус участника свободной экономической зоны в соответствии с Федеральным законом от 29.11.2014 N 377-ФЗ "О развитии Республики Крым и города федерального значения Севастополя и свободной экономической зоне на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополя" имели право на использование пониженных тарифов страховых взносов. Пониженные тарифы для страхователей этой категории установлены подпунктом 5 пункта 2 статьи 427 НК РФ:

- 6,0% - на обязательное пенсионное страхование;

- 1,5% - на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;

- 0,1% - на обязательное медицинское страхование.

Свободные экономические зоны (СЭЗ) - это территории, где по сравнению с другими регионами созданы более благоприятные условия для работы экономических субъектов. Свободная экономическая зона в Республике Крым и Севастополе начала действовать с 1 января 2015 года.

Для получения статуса участника СЭЗ необходимо:

- иметь регистрацию на территории Республики Крым или Севастополя;

- состоять на налоговом учете в налоговом органе и подать в Совет министров Республики Крым или Правительство Севастополя следующие документы:

копии учредительных документов (для юридических лиц);

копию свидетельства о государственной регистрации юридического лица или индивидуального предпринимателя;

копию свидетельства о постановке на учет в налоговом органе;

инвестиционную декларацию по форме, утвержденной уполномоченным Правительством РФ органом исполнительной власти.

Участник СЭЗ вправе применять особые режимы в отношении деятельности, осуществление которой оговорено договором об условиях деятельности в СЭЗ (п. 21 ст. 13 Закона N 377-ФЗ).

Согласно пунктам 20, 21 и 22 статьи 13 Закона N 377-ФЗ:

- лицо приобретает статус участника СЭЗ со дня внесения в единый реестр участников СЭЗ записи о включении в единый реестр участников свободной экономической зоны;

- участник СЭЗ осуществляет деятельность в свободной экономической зоне в соответствии с договором об условиях деятельности в СЭЗ;

- деятельность, не предусмотренная договором об условиях деятельности в свободной экономической зоне, может осуществляться участником СЭЗ без применения особого режима осуществления предпринимательской и иной деятельности в свободной экономической зоне, в том числе без применения таможенной процедуры свободной таможенной зоны.

Как видим, участник свободной экономической зоны может осуществлять наряду с деятельностью, предусмотренной договором об условиях деятельности в СЭЗ, и иные виды деятельности.

Финансисты считают, что участник СЭЗ вправе применять пониженные тарифы страховых взносов, установленные подпунктом 5 пункта 2 статьи 427 НК РФ, только в отношении тех выплат и иных вознаграждений, которые начисляются физическим лицам за выполнение ими работы по видам деятельности, указанным в договоре об условиях деятельности в СЭЗ. Экономический субъект при этом обязан вести раздельный учет выплат, производимых физическим лицам в связи с деятельностью, предусмотренной данным договором, и иными видами деятельности, с целью применения к выплатам в их пользу различных тарифов, установленных соответственно подпунктом 5 пункта 2 статьи 427 и статьей 426 НК РФ (письмо Минфина России от 25.10.2018 N 03-15-06/76612).

Их пожелания о применении пониженных тарифов страховых взносов только в отношении тех выплат и иных вознаграждений, которые начисляются физическим лицам за выполнение ими работы по видам деятельности, указанным в договоре об условиях деятельности в СЭЗ, выполнил законодатель.

Выражение "в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц, занятых в реализации инвестиционного проекта в свободной экономической зоне, информация о котором содержится в инвестиционной декларации, соответствующей требованиям, установленным Законом N 377-ФЗ" с 1 января 2019 года фигурирует в абзаце 1 подпункта 11 пункта 1 статьи 427 НК РФ.

Законодателем при этом дана расшифровка понятию "физические лица, занятые в реализации инвестиционного проекта в свободной экономической зоне". Таковым признается лицо, заключившее трудовой договор с плательщиком - участником свободной экономической зоны. Его трудовые обязанности непосредственно связаны с реализацией инвестиционного проекта в СЭЗ, информация о котором содержится в инвестиционной декларации, в том числе с эксплуатацией объектов основных средств, созданных в результате реализации инвестиционного проекта.

Перечень рабочих мест физических лиц, занятых в реализации инвестиционного проекта в свободной экономической зоне, утверждается плательщиком - участником СЭЗ по согласованию с органами управления свободной экономической зоны по месту нахождения такого плательщика.

Пункт 10 статьи 427 НК РФ, которым устанавливались положения по применению пониженных тарифов экономическими субъектами:

- участниками свободной экономической зоны;

- получивших статус резидента территории опережающего социально-экономического развития в соответствии с Федеральным законом от 29.12.2014 N 473-ФЗ "О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации";

- получивших статус резидента свободного порта Владивосток в соответствии с Федеральным законом от 13.07.2015 N 212-ФЗ "О свободном порте Владивосток", -

подвергся редакции двумя Законами: рассматриваемым N 297-ФЗ и N 300-ФЗ.

Этим пунктом в редакции Закона N 300-ФЗ (подп. "а" п. 2 ст. 2) установлены положения для страхователей - участников СЭЗ. Они вправе применять пониженные тарифы страховых взносов в течение десяти лет со дня получения ими статуса участника свободной экономической зоны начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором ими был получен такой статус.

Пониженные тарифы страховых взносов применяются в отношении участников свободной экономической зоны, получивших такой статус не позднее чем в течение трех лет со дня создания соответствующей свободной экономической зоны.

Для плательщиков, утративших статус участника свободной экономической зоны, пониженные тарифы страховых взносов, предусмотренные подпунктом 5 пункта 2 настоящей статьи, не применяются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором ими был утрачен такой статус.

Законом же N 297-ФЗ (подп. "б" п. 5 ст. 1) дополнено условие об уплате страховых взносов в случае расторжения договора об условиях деятельности в свободной экономической зоне по решению суда. Сумма страховых взносов при расторжении договора подлежит восстановлению и уплате без соответствующих пеней за весь период реализации инвестиционного проекта в свободной экономической зоне. Она определяется без учета тарифов страховых взносов, установленных подпунктом 5 пункта 2 статьи 427 НК РФ. Исчисленная сумма страховых взносов подлежит уплате в срок не позднее 15-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором был расторгнут договор об условиях деятельности в свободной экономической зоне.

Минфин России в упомянутом письме N 03-15-06/76612 констатировал, что порядок ведения раздельного учета выплат, производимых работнику в связи с деятельностью, предусмотренной договором об условиях деятельности в СЭЗ, и иными видами деятельности, в целях применения пониженных тарифов страховых взносов главой 34 НК РФ не регламентирован.

Экономический субъект вправе сам выбрать критерий, по которому он будет определять размер выплат в пользу работника за деятельность, предусмотренную договором об условиях деятельности в СЭЗ, с целью применения к ним пониженных тарифов страховых взносов и размер выплат в пользу такого работника за осуществление иных видов экономической деятельности, облагаемых по общеустановленным тарифам страховых взносов.

Финансисты при этом порекомендовали использовать метод определения таких выплат через удельный вес:

- выручки, полученной от видов деятельности, указанных в договоре об условиях деятельности в СЭЗ, в общей сумме выручки, полученной от всех видов деятельности, или

- соответствующих расходов, связанных с той или иной деятельностью.

Положения же по применению пониженных тарифов экономическими субъектами, получившими статус резидента территории опережающего социально-экономического развития и резидента свободного порта Владивосток, теперь установлены введенным Законом N 300-ФЗ (подп. "б" п. 2 ст. 2) в статью 427 пунктом 10.1. По сравнению с ранее действующими положениями, которые были прописаны в пункте 10 статьи 427 НК РФ, они существенно доработаны.

Лишь первый абзац пункта 10, который позволяет экономическим субъектам, получившим статус резидента территории опережающего социально-экономического развития и резидента свободного порта Владивосток, применять приведенные выше пониженные тарифы в течение десяти лет со дня получения ими соответствующего статуса начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором ими был получен такой статус, в веденном пункте 10.1 остался без изменений.

При этом уточнено, что пониженные тарифы страховых взносов применяются работодателями-страхователями исключительно в отношении базы для исчисления страховых взносов, определенной в отношении физических лиц, занятых на новых рабочих местах. В целях же рассматриваемого пункта 10.1 под новым рабочим местом понимается место, впервые создаваемое резидентом территории опережающего социально-экономического развития или резидентом свободного порта Владивосток при исполнении соглашения об осуществлении деятельности, заключенного в соответствии с Законом N 473-ФЗ либо Законом N 212-ФЗ (далее - соглашение об осуществлении деятельности). При этом физическим лицом, занятым на новом рабочем месте, признается лицо, которое заключило трудовой договор с резидентом территории опережающего социально-экономического развития или резидентом свободного порта Владивосток и трудовые обязанности которого непосредственно связаны с исполнением соглашения об осуществлении деятельности, в том числе с эксплуатацией объектов основных средств, созданных в результате исполнения указанного соглашения.

Пониженные тарифы страховых взносов применяются в отношении:

- резидента территории опережающего социально-экономического развития (за исключением резидента территории опережающего социально-экономического развития, расположенной на территории Дальневосточного федерального округа), получившего такой статус не позднее чем в течение трех лет со дня создания соответствующей территории опережающего социально-экономического развития;

- резидента территории опережающего социально-экономического развития, расположенной на территории Дальневосточного федерального округа, резидента свободного порта Владивосток, получивших соответствующий статус не позднее 31 декабря 2025 года, при условии, что объем инвестиций в соответствии с соглашением об осуществлении деятельности составляет не менее:

500 000 руб. - для резидента территории опережающего социально-экономического развития, расположенной на территории Дальневосточного федерального округа;

5 000 000 руб. - для резидента свободного порта Владивосток.

К обязанности Минвостокразвития России, которое ведет реестр резидентов свободного порта Владивосток, по сообщению в налоговые органы информации о получении и об утрате плательщиком страховых взносов статуса резидента свободного порта Владивосток добавилась необходимость передачи информации об изменении перечня рабочих мест плательщика, относящихся к новым рабочим местам.

Обязанность по сообщению в налоговые органы информации о получении и об утрате плательщиком страховых взносов статуса резидента территории опережающего социально-экономического развития, а также информации об изменении перечня рабочих мест плательщика, относящихся к новым рабочим местам, появилась у управляющей компании территории опережающего развития, которая осуществляет ведение реестра резидентов территории опережающего социально-экономического развития.

Действие положений пункта 10.1 статьи 427 НК РФ в отношении резидентов территорий опережающего социально-экономического развития, расположенных на территории Дальневосточного федерального округа, и резидентов свободного порта Владивосток распространено при этом на правоотношения, возникшие с 26 июня 2018 года (п. 4 ст. 3 Закона N 300-ФЗ).

Упомянутым Законом N 300-ФЗ в новой редакции изложен подпункт 7 пункта 1 статьи 422 НК РФ. Ранее к суммам, не подлежащим обложению страховыми взносами, относились стоимость проезда работника к месту использования отпуска и обратно и стоимость провоза багажа весом до 30 килограммов, оплачиваемые работодателем лицам, работающим и проживающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, в соответствии с законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления, трудовыми договорами и (или) коллективными договорами. Новая же редакция нормы помимо приведенной стоимости позволяет не учитывать при исчислении страховых взносов также стоимость проезда неработающих членов его семьи (мужа, жены, несовершеннолетних детей, фактически проживающих с работником) и стоимость провоза ими багажа.

В случае использования отпуска за пределами территории РФ не подлежит обложению страховыми взносами стоимость проезда или перелета работника и неработающих членов его семьи (включая стоимость провоза ими багажа весом до 30 килограммов), рассчитанная от места отправления до пункта пропуска через Государственную границу РФ, в том числе международного аэропорта, в котором работник и неработающие члены его семьи проходят пограничный контроль в пункте пропуска через Государственную границу.

Все тем же Законом N 300-ФЗ статья 5 НК РФ, которой установлены положения по действию актов законодательства о налогах и сборах во времени, дополнена пунктом 4.2. Согласно введенной норме положения актов законодательства о налогах и сборах, изменяющие:

- налоговые ставки;

- тарифы страховых взносов;

- налоговые льготы;

- порядок исчисления налогов и страховых взносов;

- порядок и сроки уплаты налогов и страховых взносов, -

вводящие новые налоги, страховые взносы для организаций или индивидуальных предпринимателей, получивших статус резидента территории опережающего социально-экономического развития либо статус резидента свободного порта Владивосток, в части правоотношений, связанных с исполнением соглашения об осуществлении деятельности, заключенного в соответствии с Законом N 473-ФЗ либо Законом N 212-ФЗ, не применяются до окончания налогового периода по соответствующему налогу и (или) расчетного периода по страховым взносам, в которые истекли десять лет со дня получения налогоплательщиком (плательщиком страховых взносов) статуса резидента территории опережающего социально-экономического развития либо статуса резидента свободного порта Владивосток, при условии, что такие акты законодательства о налогах и сборах вступили в силу после получения им соответствующего статуса.

Вносимые Законом N 300-ФЗ изменения в статьи 422 и 427 НК РФ действуют с 3 августа 2018 года (п. 1 ст. 3 Закона N 300-ФЗ). Положения же нового пункта 4.2 статьи 5 НК РФ вступают в силу с 1 января 2019 года. Применяются они к актам законодательства о налогах и сборах, которые начинают действовать после 1 января 2019 года. Их действие при этом распространяется также на резидентов территорий опережающего социально-экономического развития, резидентов свободного порта Владивосток, получивших соответствующий статус до 1 января 2019 года (п. 2, 3 ст. 3 Закона N 300-ФЗ).

Внесенное Законом N 373-ФЗ в подпункт 10 пункта 1 статьи 427 НК РФ дополнение позволяет организациям, получившим статус проекта в соответствии с Федеральным законом от 29.07.2017 N 216-ФЗ "Об инновационных научно-технологических центрах и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации" использовать пониженные тарифы, установленные подпунктом 4 пункта 2 статьи 427 НК РФ: 14,0% - на обязательное пенсионное страхование и 0% - на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и обязательное медицинское страхование.

Применять приведенные пониженные тарифы страховых взносов они могут в течение 10 лет со дня получения ими статуса участника проекта начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором ими был получен статус участника проекта.

Пониженные тарифы страховых взносов не применяются для участника проекта с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором совокупный размер его прибыли превысил 300 000 000 руб. Указанный совокупный размер прибыли рассчитывается в соответствии с главой 25 НК РФ нарастающим итогом начиная с 1-го числа года, в котором годовой объем выручки от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), полученной этим участником проекта, превысил 1 000 000 000 руб.

Информацию о получении и об утрате организациями статуса участника проекта в налоговые органы представляет организация, признаваемая управляющей компанией в соответствии с Законом N 216-ФЗ.

Для организаций, утративших статус участника проекта, тарифы страховых взносов не применяются с 1-го числа месяца, в котором организация утратила статус участника проекта.

Сумма страховых взносов, подлежащая уплате за расчетный (отчетный) период, в котором произошло превышение или плательщик страховых взносов утратил статус участника проекта, подлежит восстановлению и уплате в установленном порядке. При этом страхователь должен уплатить соответствующие суммы пеней (п. 9 ст. 427 НК РФ).

Для некоторых категорий страхователей-работодателей, которые до 1 января 2019 года использовали пониженные тарифы страховых взносов, с начала текущего года изменяются их размеры. Так:

- для хозяйственных обществ и хозяйственных партнерств, деятельность которых заключается в практическом применении (внедрении) результатов интеллектуальной деятельности (программ для электронных вычислительных машин, баз данных, изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений, топологий интегральных микросхем, секретов производства (ноу-хау)), исключительные права на которые принадлежат учредителям, участникам (в том числе совместно с другими лицами) таких хозяйственных обществ, участникам таких хозяйственных партнерств - бюджетным научным учреждениям и автономным научным учреждениям либо образовательным организациям высшего образования, являющимся бюджетными учреждениями, автономными учреждениями;

- для организаций и индивидуальных предпринимателей, заключивших:

с органами управления особыми экономическими зонами соглашения об осуществлении технико-внедренческой деятельности и производящих выплаты физическим лицам, работающим в технико-внедренческой ОЭЗ или промышленно-производственной ОЭС;

соглашения об осуществлении туристско-рекреационной деятельности и производящих выплаты физическим лицам, работающим в туристско-рекреационных ОЭЗ, объединенных решением Правительства РФ в кластер, -

тариф страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в текущем году возрос с 13,0 до 20,0%.

Тарифы же страховых взносов на обязательное медицинское страхование и на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством при этом остались прежними - 5,1, 2,9 и 1,8% - в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих в РФ (за исключением высококвалифицированных специалистов).

Для пяти категорий страхователей-работодателей:

- некоммерческих организаций (за исключением государственных (муниципальных) учреждений), применяющих УСН и осуществляющих деятельность в области социального обслуживания граждан, научных исследований и разработок, образования, здравоохранения, культуры, искусства и массового спорта (за исключением профессионального);

- благотворительных организаций, зарегистрированных в установленном законодательством РФ порядке и применяющих УСН;

- "упрощенцев", основным видом экономической деятельности у которых является вид деятельности, значащийся в перечне видов предпринимательской деятельности, приведенном в подпункте 5 пункта 1 статьи 427 НК РФ;

- "вмененщиков" - аптечных организаций и индивидуальных предпринимателей, имеющих лицензию на фармацевтическую деятельность, в отношении выплат и вознаграждений, производимых физическим лицам, которые в соответствии с Федеральным законом от 21.11.2011 N 323-ФЗ "Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации" имеют право на занятие фармацевтической деятельностью или допущены к ее осуществлению;

- индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, в отношении выплат и вознаграждений, начисленных в пользу физических лиц, занятых в виде экономической деятельности, указанном в патенте, -

в 2018 году были установлены пониженные тарифы страховых взносов: 20,0% - на обязательное пенсионное страхование, 0% - на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и на обязательное медицинское страхование.

Указанные тарифы в текущем году в соответствии с подпунктом "б" пункта 7 статьи 1 Закона N 303-ФЗ сохранены лишь для первых двух названных категорий страхователей, "упрощенцам", "вмененщикам" и "патентщикам" остается пользоваться общими тарифами страховых взносов.

Общие тарифы

При введении главы 34 НК РФ статьей 425 НК РФ устанавливались основные тарифы страховых взносов в следующих размерах:

- 26% - на обязательное пенсионное страхование (подп. 1 п. 2);

- 5,1% - на обязательное медицинское страхование (подп. 3 п. 2);

- на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в пределах установленной предельной величины базы для их исчисления (подп. 2 п. 2):

2,9% - в общем случае;

1,8% - в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих в РФ (за исключением высококвалифицированных специалистов в соответствии с Федеральным законом от 25.07.2002 N 115-ФЗ "О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации").

Статьей 426 НК РФ для плательщиков, организаций и индивидуальных предпринимателей, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, были определены тарифы страховых взносов сначала на 2017 - 2018 годы, а затем по 2020 год на ОПС:

- 22% - в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов на этот вид страхования;

- 10% - свыше установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов на ОПС.

Величины тарифов страховых взносов на ОМС и ОСС на случай ВНиМ повторяли основные тарифы по этим видам обязательного страхования.

Подпункт 1 пункта 2 статьи 425 Закона N 303-ФЗ изложен с начала 2019 года в новой редакции. Данным подпунктом зафиксированы на бессрочный период тарифы страховых взносов на ОПС в размере (п. 6 ст. 1 Закона N 303-ФЗ):

- 22% с сумм выплат физическим лицам, не превышающих предельную величину базы для исчисления страховых взносов, и

- 10% - сверх установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов.

Статья же 426 НК РФ признана утратившей силу с 1 января 2019 года (п. 7 ст. 1 Закона N 303-ФЗ).

Несколько слов о предельной величине базы для исчисления страховых взносов. Страховые взносы на ОСС на случай ВНиМ исчисляются с выплат и вознаграждений, начисляемых физическим лицам, сумма которых не превышает предельную величину базы для данного вида обязательного социального страхования. С сумм выплат и иных вознаграждений в пользу физического лица, превышающих установленную на соответствующий расчетный период предельную величину базы для исчисления страховых взносов, определяемую нарастающим итогом с начала расчетного периода, страховые взносы не взимаются (п. 3 ст. 421 НК РФ).

Предельная величина базы для исчисления страховых взносов на ОСС на случай ВНиМ подлежит ежегодной индексации с 1 января соответствующего года исходя из роста средней заработной платы в России (п. 4 ст. 421 НК РФ). Постановлением Правительства РФ от 28.11.2018 N 1426 предельная величина базы по страховым взносам на ОСС на случай ВНиМ в 2019 году установлена в сумме 865 000 руб. Она получена индексацией предельной величины базы на 2018 год (815 000 руб.) в 1,061 раза (где 1,061 - оценка роста средней заработной платы в РФ) - 865 000 руб. (864 715 руб. (815 000 руб. x 1,061)).

По страховым взносам на обязательное пенсионное страхование также устанавливается предельная величина базы. Ее сумма устанавливается Правительством РФ с учетом определенного на соответствующий год размера средней заработной платы в России, увеличенного в двенадцать раз, и повышающего коэффициента, размер которого изменяется из года в год (п. 5 ст. 421 НК РФ). На 2019 год размер коэффициента - 2,1. Упомянутым постановлением Правительства РФ N 1426 предельная величина базы по страховым взносам на ОПС установлена в размере 1 150 000 руб.

В 2019 году возрастают суммы страховых взносов, которые должны будут заплатить индивидуальные предприниматели, адвокаты, медиаторы, нотариусы, занимающиеся частной практикой, арбитражные управляющие, оценщики, патентные поверенные и иные лица, занимающиеся в установленном законодательством РФ порядке частной практикой.

Если величина дохода за расчетный период у них не превысит 300 000 рублей, страховые взносы на обязательное пенсионное страхование за расчетный период уплачиваются в фиксированном размере 29 354 руб.

При доходе же за расчетный период, превышающем указанные 300 000 руб., к фиксированному размеру 29 354 руб. добавляется еще 1,0% от суммы превышения все тех же 300 000 руб.

Размер страховых взносов на ОПС за расчетный период при этом не может быть более восьмикратного фиксированного размера - 234 832 руб. (29 354 руб. x 8).

Страховые взносы на обязательное медицинское страхование в фиксированном размере для указанных лиц в 2019 году составляют 6 884 руб. (п. 1 ст. 430 НК РФ).

Увеличение в текущем году величин страховых взносов на ОПС и ОМС в фиксированных размерах приводит к возрастанию сумм страховых взносов, которые должны будут уплатить главы крестьянских (фермерских) хозяйств. Ведь они уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование за себя и за каждого члена крестьянского (фермерского) хозяйства.

Размер страховых взносов на ОПС в целом по крестьянскому (фермерскому) хозяйству в 2019 году определяется как произведение фиксированного размера 29 354 руб. и количества всех членов крестьянского (фермерского) хозяйства, включая главу крестьянского (фермерского) хозяйства.

Размер страховых взносов на ОМС в целом по крестьянскому (фермерскому) хозяйству определяется за расчетный период как произведение фиксированного размера страховых взносов по этому виду страхования, 6 884 руб., и количества всех членов крестьянского (фермерского) хозяйства, включая главу крестьянского (фермерского) хозяйства (п. 2 ст. 430 НК РФ).

В. Малышко

Эксперт "ПБУ"

Подписано в печать

04.12.2018