



«Со сменой администратора страховых взносов увеличения нагрузки на плательщиков не произойдет»



Как известно, с 01.01.2017 функции по администрированию страховых взносов будут выполнять налоговые органы. Рассказать о соответствующих изменениях в законодательстве и уточнить кое-какие детали редакция журнала «Налоговая политика и практика» попросила начальника Управления налогообложения имущества и доходов физических лиц ФНС России **Михаила Викторовича Сергеева**.

Михаил Викторович, в связи с чем было принято решение о передаче функций администрирования страховых взносов налоговым органам?

С 01.01.2001 по 31.12.2009 действовала глава 24 «Единый социальный налог (взнос)» НК РФ. Администрировали данный налог налоговые органы.

С 01.01.2010 вместо единого социального налога были введены страховые взносы. Контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты страховых взносов на обязательное пенсионное и медицинское страхование стали осуществлять ПФР и его территориальные органы, а страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством — ФСС России и его территориальные органы.

К сожалению, за период с 01.01.2010 и по настоящее время задолженность по уплате страховых взносов существенно возросла и превысила 300 млрд руб. Соответственно, это сказывалось на размере дефицита внебюджетных фондов, покрываемом трансфертами из федерального бюджета.

Учитывая эффективность ФНС России и территориальных налоговых органов в сфере налогового администрирования, Правительством РФ во исполнение Указа Президента РФ от 15.01.2016 № 13 было принято решение о передаче функций администрирования страховых взносов налоговым органам. Хочу подчеркнуть, что добросовестным плательщикам страховых взносов беспокоиться не о чем: ФНС России будет администрировать страховые взносы, ориентируясь на правила и методики, разработанные для администрируемых нами налогов — НДС, налога на прибыль, НДФЛ и т. д., которые основаны на принципах клиентоориентированности, оценке налоговых рисков и системе планирования и проведения мероприятий налогового контроля.

Передача функций администрирования страховых взносов налоговым органам нормативно оформлена в федеральных законах от 03.07.2016 № 243-ФЗ, 250-ФЗ и 346-ФЗ.

Стоит отметить, что передача страховых взносов на администрирование налоговым органам — это не возврат к единому социальному налогу, а, по сути, техническая замена администратора

страховых взносов с сохранением их действующей конфигурации.

Расскажите, пожалуйста, о нововведениях, внесенных Законом № 243-ФЗ.

Законом № 243-ФЗ НК РФ дополнен положениями, устанавливающими нормативно-правовое регулирование правил исчисления и уплаты страховых взносов, зачисляемых в бюджет ПФР, ФСС России и ФФОМС, а также осуществления функций по администрированию налоговыми органами указанных платежей.

Введено понятие страховых взносов, определены права и обязанности их плательщиков. В главе 34 «Страховые взносы» НК РФ установлены объект и база обложения страховыми взносами, суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами, тарифы, в том числе пониженные, сроки представления отчетности, порядок и сроки уплаты страховых взносов, а именно отдельными платежными поручениями по каждому виду страхования на соответствующие коды бюджетной классификации, открытые с 01.01.2017 налоговому органу. Также предусмотрена возможность зачета произведенных плательщиками страховых взносов расходов на выплату страхового обеспечения по указанному виду обязательного социального страхования в соответствии с законодательством РФ (оплата больничных листов работников) в счет уплаты страховых взносов.

Контроль за правильностью и своевременностью уплаты страховых взносов будет осуществляться в порядке, предусмотренном НК РФ.

А что нового привнес в порядок администрирования страховых взносов Закон № 250-ФЗ?

Этот закон — спутник Закона № 243-ФЗ. Им внесены изменения и дополнения в целый ряд законов, в том числе в федеральные законы от 29.12.2006 № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством», от 01.04.1996 № 27-ФЗ «Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования», от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний», в Закон РФ от

21.03.1991 № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации».

В чем заключаются поправки Закона № 346-ФЗ?

В соответствии с Законом № 346-ФЗ из Бюджетного кодекса РФ исключены положения, касающиеся администрирования ПФР страховых взносов на обязательное пенсионное и медицинское страхование, а также внесены две технические правки в статьи 46 и 47.2.

До сих пор ведется дискуссия о природе страховых взносов, а именно: являются ли они страховым либо фискальным платежом, или у них двойственная природа? Как это сказалось на поправках?

Да, такая дискуссия сильно повлияла на поправки, внесенные в часть первую НК РФ.

Изначально планировалось, что страховые взносы будут признаны отдельным видом налога. В таком случае автоматически начали бы действовать все нормы части первой НК РФ и полномочия налоговых органов, установленные законодательством о налогах и сборах, а также права и обязанности плательщиков страховых взносов, как и по остальным налогам.

Фискальная природа переданных на администрирование налоговым органам страховых взносов очевидна: 1) общеобязательность уплаты; 2) индивидуальная безвозмездность для плательщика взноса; 3) установление законом всех элементов платежа — плательщика, базы для исчисления, размера тарифа (ставки), порядка исчисления и уплаты, сроков уплаты и представления отчетности; 4) невозможность государственного администратора платежа добавлять, изменять или отменять отдельные элементы платежа.

Вместе с тем существует и иное мнение, что страховые взносы имеют как фискальную, так и страховую природу, и потому они внесены в часть первую НК РФ как самостоятельный вид платежа.

При этом название отрасли права сохранено — законодательство о налогах и сборах.

Михаил Викторович, уточните, пожалуйста, все ли страховые взносы будут администрироваться налоговыми органами?

С 01.01.2017 налоговые органы будут администрировать три вида страховых взносов — на обязательное пенсионное страхование, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование.

То есть страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний продолжит администрировать ФСС России? Чем обусловлено такое решение?

Законодатель не передал налоговым органам на администрирование страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, поскольку они, в отличие от остальных страховых взносов, являются в чистом виде страховым платежом. Дело в том, что размер страхового тарифа на данный вид обязательного социального страхования и назначаемые страховщиком скидки и надбавки к нему зависят от наступления или отсутствия страховых случаев. Единственный фискальный признак таких страховых взносов — общеобязательность платежа в силу закона, но это есть, например, и у ОСАГО.

Соответственно, в случае передачи их налоговым органам на администрирование ФНС России пришлось бы выступать в роли страховщика и самостоятельно определять размер скидок и надбавок к тарифу, что противоречит основам законодательства о налогах и сборах.

Изменяется ли с 01.01.2017 порядок исчисления и уплаты страховых взносов и состав их плательщиков?

Практически на 99 % законодатель сохранил действующий порядок исчисления и уплаты страховых взносов.

Состав плательщиков страховых взносов также не изменился. Согласно ст. 419 НК РФ ими признаются лица, являющиеся страхователями в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования, а именно:

- лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам (организации; ин-

дивидуальные предприниматели; физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями);

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

Если плательщик относится одновременно к нескольким категориям, он исчисляет и уплачивает страховые взносы отдельно по каждому основанию. Например, индивидуальный предприниматель уплачивает страховые взносы с выплат наемным работникам (первое основание) и в виде фиксированного платежа за себя (второе основание).

Не произойдет ли увеличения нагрузки на плательщиков страховых взносов с 01.01.2017?

Объекты обложения страховыми взносами перечислены в ст. 420 НК РФ, которая фактически зеркально отражает нормы ст. 7 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования».

Так, с 2017 года объектом обложения страховыми взносами признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию:

- в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг;
- по договорам авторского заказа в пользу авторов произведений;
- по договорам об отчуждении исключительного права на произведения науки, литературы, искусства, издательским лицензионным договорам, лицензионным договорам о предоставлении права использования произведения науки, литературы, искусства, в том числе вознаграждения, начисляемые организациями по управлению правами на коллективной основе в пользу авторов произведений по договорам, заключенным с пользователями.

Данные выплаты облагались страховыми взносами и ранее. Поэтому со сменой администратора страховых взносов увеличения нагрузки на плательщиков не произойдет, так как никаких дополнительных платежей в связи с реформой администрирования страховых взносов законодателем не введено.

Могу добавить, что некоторые доходы отдельных категорий работников не облагаются страховыми взносами.

Например, в базу для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование не включаются суммы денежного содержания (ежемесячного денежного вознаграждения) и иные выплаты, получаемые прокурорами и следователями, а также судьями федеральных судов и мировыми судьями; выплаты и иные вознаграждения, осуществляемые в пользу обучающихся в профессиональных образовательных организациях, образовательных организациях высшего образования по очной форме обучения за деятельность, осуществляемую в студенческих отрядах (включенных в федеральный или региональный реестр молодежных и детских объединений, пользующихся государственной поддержкой) по трудовым договорам или по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ и (или) оказание услуг.

Такие выплаты освобождены от обложения страховыми взносами, потому что данные категории работников не являются застрахованными лицами в системе пенсионного страхования.

При исчислении страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством не учитываются любые вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по договорам гражданско-правового характера, в том числе по договору авторского заказа, договору об отчуждении исключительного права на произведения науки, литературы, искусства, издательскому лицензионному договору, лицензионному договору о предоставлении права использования произведения науки, литературы, искусства.

Не уплачиваются страховые взносы в ФФОМС с доходов иностранных граждан, в том числе высококвалифицированных специалистов, постоянно и временно проживающих в РФ, а также временно пребывающих в РФ.

Есть еще ряд выплат, освобождаемых от уплаты страховых взносов, предусмотренных ст. 422 НК РФ, которые практически повторяют перечень выплат, освобожденных от налогообложения НДФЛ, содержащийся в ст. 217 НК РФ.

Будут ли в 2017 году применяться пороговые значения для исчисления страховых взносов в ПФР и ФСС России?

Да, будут.

Напомню, что в настоящее время предельная величина базы для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование составляет в отношении каждого физического лица 796 000 руб. В пределах этой величины взносы начисляются по общему тарифу — 22 %, а свыше нее — по тарифу 10 %.

Для страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством предельная величина базы установлена в размере 718 000 руб. В пределах данной величины страховые взносы начисляются по общему тарифу — 2,9 %, свыше этого порогового значения выплаты не облагаются взносами в ФСС России.

Страховые взносы в ФФОМС рассчитываются по ставке 5,1 % с полной суммы выплат, предельная величина базы для начисления страховых взносов на обязательное медицинское страхование не установлена.

В отношении 2017 года законодатель не внес никаких изменений в порядок исчисления страховых взносов с учетом предельной величины базы. Постановление Правительства РФ, устанавливающее предельные величины базы для начисления страховых взносов в ПФР и ФСС России на будущий год, пока еще не принято. Но, скорее всего, действующие в 2016 году пороговые значения будут немного увеличены, исходя из уровня инфляции.

Ожидаются ли какие-то изменения для плательщиков, уплачивающих взносы в виде фиксированного платежа?

Плательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в фиксированном размере.

Если величина дохода плательщика за расчетный период не превышает 300 000 руб., размер страховых взносов определяется как произведение МРОТ, установленного федеральным законом на начало календарного года, за который уплачиваются страховые взносы, увеличенного в 12 раз, и тарифа страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (26 %). Такой порядок действует сейчас и будет действовать с 01.01.2017 (ст. 430 НК РФ).

Если величина дохода плательщика за расчетный период превысила 300 000 руб., к определенному ранее фиксированному размеру страховых взносов добавляется 1 % от суммы дохода плательщика, превышающего 300 000 руб. за расчетный период. Получается комбинированный платеж (фиксированный платеж плюс дополнительный, зависящий от превышения суммы). Здесь в целом также нет никаких изменений по сравнению с действующим порядком. Но проблема есть.

Очевидно, что взимание дополнительного платежа, рассчитываемого от валового оборота, а не от размера разницы между доходами и расходами, остающейся в распоряжении предпринимателя, — это определенная несправедливость, поскольку сумма взноса зачастую получается сопоставимой с реальным доходом предпринимателя.

При этом НДФЛ облагается разница между суммой доходов и суммой профессиональных вычетов (суммой расходов). Соответственно, в отношении индивидуальных предпринимателей, находящихся на общем режиме налогообложения и уплачивающих НДФЛ, такое несоответствие устранено. Теперь предстоит аналогично уточнить порядок исчисления взносов для предпринимателей, использующих специальные режимы налогообложения.

Соответствующие поправки в законодательство могут быть приняты вновь избранной Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации уже в эту осеннюю сессию.

Спасибо за подробные и содержательные ответы! 

Беседовали Е.В. Орлова, Н.И. Попова