**ЕДИНЫЙ СОЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГ И ПЕНСИОННЫЕ ВЗНОСЫ**

***1. Налогоплательщики ЕСН***

Пунктом 1 статьи 235 Налогового кодекса РФ установлены две категории налогоплательщиков ЕСН (далее – налогоплательщики), а именно:

1. лица, производящие выплаты физическим лицам:

организации;

индивидуальные предприниматели;

физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями.

1. индивидуальные предприниматели, адвокаты.

Плательщиками пенсионных взносов признаются страхователи. Это:

1. лица, производящие выплаты физическим лицам, в том числе:

организации;

индивидуальные предприниматели;

физические лица;

1. индивидуальные предприниматели, адвокаты.

***2. Объект налогообложения по ЕСН***

Объектом налогообложения для организации и индивидуальных предпринимателей, производящих выплаты физическим лицам, признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые ими в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям), а также по авторским договорам. Об этом сказано в пункте 1 статьи 236 Налогового кодекса РФ.

Выплаты в возмещение издержек, понесённых исполнителем при исполнении договора возмездного оказания услуг (подрядчиком при исполнении договора подряда), не подлежат обложению ЕСН, если эти издержки фактически понесены исполнителем (подрядчиком).

***3. Налоговая база по ЕСН***

Пунктом 1 статьи 237 Налогового кодекса РФ установлено, что налоговая база для организации и индивидуальных предпринимателей, производящих выплаты физическим лицам, определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных пунктом 1 статьи 236 Налогового кодекса РФ, начисленных налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц.

При определении налоговой базы учитываются любые выплаты и вознаграждения (за исключением сумм, указанных в статье 238 Налогового кодекса РФ), вне зависимости от формы, в которой осуществляются данные выплаты, в частности, полная или частичная оплата товаров (работ, услуг, имущественных или иных прав), предназначенных для физического лица – работника, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в его интересах, оплата страховых взносов по договорам добровольного страхования (за исключением сумм страховых взносов, указанных в подпункте 7 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса РФ).

Налоговая база для физических лиц, не признаваемых индивидуальными предпринимателями, определяется как сумма выплат и вознаграждений, предусмотренных пунктом 2 статьи 236 Налогового кодекса РФ, за налоговый период в пользу физических лиц.

Пунктом 2 статьи 237 Налогового кодекса РФ установлено, что организации, индивидуальные предприниматели, физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями, производящие выплаты физическим лицам, определяют налоговую базу отдельно по каждому физическому лицу с начала налогового периода по истечении каждого месяца нарастающим итогом.

Пунктом 3 статьи 237 Налогового кодекса установлено, что налоговая база для индицидуальных предпринимателей и адвокатов определяется как сумма доходов, полученных такими налогоплательщиками за налоговый период, как в денежной, так и в натуральной форме от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности, за вычетом расходов, связанных с их извлечением. При этом состав расходов, принимаемых к вычету в целях налогообложения данной группой налогоплательщиков, определяется в порядке, аналогичном порядку определения состава затрат, установленных для налогоплательщиков налога на прибыль соответствующими статьями главы 25 Налогового кодекса РФ.

В соответствии с пунктом 4 статьи 237 Налогового кодекса РФ при расчёте налоговой базы выплаты и иные вознаграждения в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг) учитываются как стоимость этих товаров (работ, услуг) на день их выплаты, исчисленная исходя из их рыночных цен (тарифов), а при государственном регулировании цен (тарифов) на эти товары (работы, услуги) – исходя из государственных регулируемых розничных цен.

При этом в стоимость товаров (работы, услуги) включается соответствующая сумма налога на добавленную стоимость, а для подакцизных товаров и соответствующая сумма акцизов.

Пунктом 5 статьи 267 Налогового кодекса РФ установлено, что сумма вознаграждения, учитываемая при определении налоговой базы в части, касающейся авторского договора, определяется в соответствии со статьёй 210 Налогового кодекса РФ с учётом расходов, предусмотренных пунктом 3 части первой статьи 221 Налогового кодекса РФ

Теперь о пенсионных взносах Согласно пункту 1 статьи 10 Федерального закона от 15 декабря 2001 г. №167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в РФ» база для начисления взносов на обязательное пенсионное страхование совпадает с базой по ЕСН.

***4. Суммы, не подлежащие налогообложению***

**Пособия, выплачиваемые в соответствии с законодательством РФ**

В соответствии с пунктом 1 статьи 238 Налогового кодекса РФ не облагаются ЕСН государственные пособия, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления. В том числе пособия по временной нетрудоспособности, пособия по уходу за больным ребёнком, пособия по безработице, беременности и родам (подпункт 1 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса РФ).

Пособия в Российской Федерации являются одной из форм социальной помощи и определяются как регулярные или единовременные выплаты из средств социального страхования или средств бюджетов всех уровней. Налогоплательщику в целях применения подпункта 1 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса РФ необходимо учитывать, что не подлежат налогообложению ЕСН только государственные пособия, которые выплачиваются на основании и в соответствии с:

- законодательством Российской Федерации;

- законодательными актами субъектов Российской Федерации;

- решениями представительных органов местного самоуправления.

К пособиям, на которые распространяются положения подпункта 1 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса РФ, например, относятся суммы страхового обеспечения, установленные пунктом 2 статьи 8 Федерального закона от 16 июля 1999 г. №165-ФЗ «Об основах обязательного социального страхования», а именно:

1) оплата медицинскому учреждению расходом, связанных с предоставлением застрахованному лицу необходимой медицинской помощи;

2) пенсия по старости;

3) пенсия по инвалидности;

4) пенсия по случаю потери кормильца;

5) пособие по временной нетрудоспособности;

6) пособие в связи с трудовым увечьем и профессиональным заболеванием;

7) пособие по беременности и родам;

8)ежемесячное пособие по уходу за ребёнком до достижения им возраста полутора лет;

9) пособие по безработице;

10) единовременное пособие женщинам, вставшим на учёт в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности;

11) единовременное пособие при рождении ребёнка;

12) пособие на санаторно-курортное лечение;

13) социальное пособие на погребение;

14) оплата путёвок на санаторно-курортное лечение и оздоровление работников и членов их семей.

**Компенсационные выплаты**

Все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных с:

- возмещением вреда, причинённого увечьем или иным повреждением здоровью;

- бесплатным предоставлением жилых помещений и коммунальных услуг, питания и продуктов, топлива или соответствующего денежного возмещения;

- оплатой стоимости и (или) выдачей натурального довольствия, а также с выплатой денежных средств взамен этого довольствия;

- оплатой стоимости питания, спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы, получаемых спортсменами и работниками физкультурно-спортивных организаций для учебно-тренировочного процесса и участия в спортивных соревнованиях;

- увольнением работников, включая компенсации за неиспользованный отпуск;

- возмещением иных расходов, включая расходы на повышение профессионального уровня работников;

- трудоустройством работников, уволенных в связи с осуществлением мероприятий по сокращению численности или штата, реорганизацией или ликвидацией организации;

- выполнением физическим лицом трудовых обязанностей (в том числе переезд на работу в другую местность и возмещение командировочных расходов).

Президиум ВАС РФ разграничил компенсационные выплаты на две категории:

- компенсации, являющиеся элементами оплаты труда;

- компенсации, не являющиеся элементами оплаты труда и производимые работнику в качестве компенсации его затрат, связанных с выполнением трудовых обязанностей.

**Материальная помощь**

Суммы единовременной материальной помощи, оказываемой налогоплательщиком:

- физическим лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством в целях возмещения причинённого им материального ущерба или вреда их здоровью, а также физическим лицам, пострадавшим от террористических актов на территории Российской Федерации;

- членам семьи умершего работника или работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи (подп.3 п.1 ст.238 Налогового кодекса РФ). К членам семьи в соответствии со статьёй 2 Семейного кодекса Российской Федерации относятся супруги, родители и дети (усыновители и усыновлённые). Налоговый кодекс РФ не устанавливает ограничение на сумму материальной помощи, оказываемой по основаниям, приведённым в подпункте 3 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса РФ).

**Платежи по договорам обязательного страхования**

Не облагаются ЕСН:

- суммы страховых платежей (взносов) по обязательному страхованию работников, осуществляемому налогоплательщиков в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

- суммы платежей (взносов) налогоплательщика по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым на срок не менее одного года предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов этих застрахованных лиц;

- суммы платежей (взносов) налогоплательщика по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым исключительно на случай наступления смерти застрахованного лица или утраты застрахованным лицом трудоспособности в связи с исполнением им трудовых обязанностей (подп.7 п.1 ст. 238 Налогового кодекса РФ).

Заметим, что перечень видов страхования, приведённый в подпункте 7 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса РФ, является закрытым. Оплата страховых взносов, произведённая по иным видам добровольного личного страхования работников, облагается ЕСН в общеустановленном порядке.

Кроме этого, хотелось бы обратить внимание налогоплательщиков, что положение подпункта 7 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса РФ часто используют как элемент налогового планирования, заменяя часть зарплаты выплатой компенсации.

**Стоимость проезда работников Крайнего Севера и членов их семей к месту проведения отпуска и обратно**

Стоимость проезда работников их семей к месту проведения отпуска и обратно, оплачиваемая налогоплательщиком лицам, работающим и проживающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, в соответствии с действующим законодательством, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами (подп.9 п.1 ст.238 Налогового кодекса РФ).

Статьёй 325 Трудового кодекса установлено, что лица, работающие в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, имеют право на оплачиваемый один раз в два года за счёт работодателя проезд к месту использования отпуска на территории Российской Федерации и обратно любым видом транспорта (за исключением такси). А также на оплату стоимости провоза багажа весом до 30 килограммов.

Указанными законодательными актами Российской Федерации устанавливается порядок оплаты проезда к месту использования отпуска только на территории Российской Федерации. При этом законодательством не предусмотрен порядок оплаты проезда при использовании отпуска за границей Российской Федерации.

Таким образом, в соответствии с вышеназванными законодательными актами Российской Федерации не подлежит налогообложению НДФЛ и ЕСН стоимость проезда к месту использования отпуска и обратно только в пределах территории Российской Федерации на основании проездных билетов и квитанции по оплате расходов, оплачиваемых работодателем один раз в два года. Следовательно, оплата проезда к месту отдыха за пределами Российской Федерации не подпадает под действие подпункта 9 пункта 1 статьи 238 Налогового кодекса РФ.

Если налогоплательщик оплатил работнику стоимость проезда к месту проведения отпуска и обратно за пределами Российской Федерации, то данные выплаты не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль и в соответствии с пунктом 3 статьи 236 Налогового кодекса РФ не облагаются ЕСН.

**Стоимость форменной одежды**

Стоимость форменной одежды и обмундирования, выдаваемых работникам, обучающимся, воспитанникам в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также государственным служащим федеральных органов власти бесплатно или с частичной оплатой и остающихся в личном постоянном пользовании ЕСН не облагается (подп.11 п.1 ст.238 Налогового

**Выплаты по договорам гражданско-правового характера**

В налоговую базу (в части суммы налога, подлежащей уплате в Фонд социального страхования Российской Федерации), помимо выплат, указанных в пункте 1 статьи 238 Налогового кодекса РФ, не включаются также любые вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по договорам гражданско-правового характера авторским договорам.

**Льготы общественным организациям инвалидов**

Общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 %, их региональные и местные отделения.

Организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов и в которых среднесписочная численность инвалидов не менее 50%, а доля заработной платы инвалидов в фонде оплаты труда составляет не менее 25%.

Учреждения, созданные для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных социальных целей, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям, единственными собственниками, имущества которых являются указанные общественные организации инвалидов.

Обратите внимание данные категории налогоплательщиков освобождаются от ЕСН – с сумм выплат и иных вознаграждений, не превышающих 100 000 руб. в течение налогового периода на каждое лицо.

Кроме этого, льгота не распространяется на налогоплательщиков, занимающихся производством и (или) реализацией подакцизных товаров, минерального сырья, других полезных ископаемых, а также иных товаров в соответствии с перечнем, утверждаемым Правительством Российской Федерации по представлению общероссийских общественных организаций инвалидов.

В пункте 7 Обзора суд пришёл к выводу, что применение юридическим лицом – налогоплательщиком льготы по единому социальному налогу, установленной абзацем четвёртым подпункта 2 пункта 1 статьи 239 Налогового кодекса РФ, возможно при его соответствии трём требованиям:

юридическое лицо создано в форме учреждения;

создание осуществлено для достижения социальных целей или для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям;

единственным собственником имущества является общественная организация инвалидов.

***5. Налоговый и отчётный период***

В соответствии со статьёй 240 Налогового кодекса РФ налоговым периодом по ЕСН признаётся календарный год. Отчётными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Напомним, что в соответствии со статьёй 55 Налогового кодекса РФ под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате. При этом налоговый период может состоять из одного или нескольких отчётных периодов, по итогам которых уплачиваются авансовые платежи.

Пунктом 2 статьи 55 Налогового кодекса РФ установлено, что если организация была создана после начала календарного года, первым налоговым периодом для неё является период времени со дня её создания до конца данного года. При этом днём создания организации признаётся день её государственной регистрации.

При создании организации в день, подающий в период времени с 1 декабря по 31 декабря, первым налоговым периодом для неё является период времени со дня создания календарного года, следующего за годом создания.

***6. Пенсионные взносы***

Пунктом 7 статьи 243 Налогового кодекса РФ установлено, что налоговые органы обязаны представлять в органы Пенсионного фонда РФ копии платёжных поручений налогоплательщиков об уплате налога, а также иные сведения, необходимые для осуществления органами Пенсионного фонда Российской Федерации обязательного пенсионного страхования, включая сведения, составляющие налоговую тайну. Налогоплательщики, выступающие в качестве страхователей по обязательному пенсионному страхованию, представляют в Пенсионный фонд Российской Федерации сведения и документы в соответствии с Федеральным законом «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» в отношении застрахованных лиц.

Органы Пенсионного фонда Российской Федерации представляют в налоговые органы информацию о доходах физичсеских лиц из индивидуальных лицевых счетов, открытых для ведения индивидуального (персонифицированного учёта.

Пунктом 8 статьи 243 Налогового кодекса РФ определено, что обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, расчётный счёт и начисляющие выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, исполняют обязанности организации по уплате налога (авансовых платежей по налогу), а также обязанности по представлению расчётов по налогу и налоговых деклараций по месту своего нахождения.

Сумма налога (авансового платежа по налогу), подлежащая уплате по месту нахождения обособленного подразделения, определяется исходя из величины налоговой базы, относящейся к этому обособленному подразделению.

Сумма налога, подлежащая уплате по месту нахождения организации, в состав которой входят обособленные подразделения, определяется как разница между общей суммой налога, подлежащей уплате организацией в целом, и совокупной суммой налога, подлежащей уплате по месту нахождения обособленных подразделений организации.

В соответствии с пунктом 9 статьи 243 Налогового кодекса РФ в случае прекращения деятельности в качестве индивидуального предпринимателя до конца налогового периода налогоплательщики обязаны в пятидневный срок со дня подачи в регистрирующий орган заявления о прекращении указанной деятельности представить в налоговый орган налоговую декларацию за период с начала налогового периода по день подачи указанного заявления включительно. Разница между суммой налога, подлежащей уплате в соответствии с налоговой декларацией, и суммами налога, уплаченными налогоплательщика с начала года, подлежит уплате не позднее 15 дней со дня подачи такой декларации или возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном статьёй Налогового кодекса РФ.

***7. Порядок исчисления и уплаты ЕСН налогоплательщиками, не производящими выплаты и вознаграждения в пользу физических лиц***

В соответствии с пунктом 1 статьи 244 Налогового кодекса РФ расчёт сумм авансовых платежей, подлежащих уплате в течение налогового периода индивидуальными предпринимателями и адвокатами, не производящими выплаты физическим лицам, производится налоговым органом исходя из налоговой базы данного налогоплательщика за предыдущий налоговый период и соответствующих ставок.

Пунктом 2 статьи 244 Налогового кодекса РФ установлено, что если налогоплательщики начинают осуществлять предпринимательскую либо иную профессиональную деятельность после начала очередного налогового периода, они обязаны в пятидневный срок по истечении месяца со дня начала осуществления деятельности представить в налоговый орган по месту постановки на учёт заявление с указанием сумм предполагаемого дохода за текущий налоговый период по форме, утверждённой Министерством финансов Российской Федерации. При этом сумма предполагаемого дохода (сумма предполагаемых расходов, связанных с извлечением доходов) определяется налогоплательщиком самостоятельно.

Расчёт сумм авансовых платежей на текущий налоговый период производится налоговым органом исходя из суммы предполагаемого дохода с учётом расходов, связанных с его извлечением, и соответствующих ставок.

Форма заявления о предполагаемом доходе утверждена приказом Минфина России от 17 марта 2005 г. №42н.

Пунктом 3 статьи 244 Налогового кодекса РФ установлено, что в случае значительного (более чем на 50%) увеличения дохода в налоговом периоде налогоплательщик обязан (а в случае значительного уменьшения дохода –вправе) представить новую декларацию с указанием сумм предполагаемого дохода на текущий налоговый период. В этом случае налоговый орган производит перерасчёт авансовых платежей налога на текущий налоговый период по ненаступившим срокам уплаты не позднее пяти дней с момента подачи новой декларации. Полученная в результате такого перерасчёта разница подлежит уплате в установленные для очередного авансового платежа сроки либо зачёту в счёт предстоящих авансовых платежей.

Обратите внимание: форма налоговой декларации о предполагаемом доходе в Порядок её заполнения утверждён Приказом Минфина России от 17 марта 2005 г. №41н.

Пунктом 4 статьи 244 Налогового кодекса РФ установлено, что авансовые платежи уплачиваются налогоплательщиком на основании налоговых уведомлений:

1. за январь – июнь – не позднее 15 июля текущего года в размере половины годовой суммы авансовых платежей;
2. за июль – сентябрь – не позднее 15 октября текущего года в размере ¼ годовой суммы авансовых платежей;
3. за октябрь – декабрь – не позднее 15 января следующего года в размере ¼ годовой суммы авансовых платежей.

Пунктом 5 статьи 244 Налогового кодекса РФ определено, что расчёт налога по итогам налогового периода производится индивидуальными предпринимателями, не производящими выплаты физическим лицам, самостоятельно, исходя из всех полученных в налоговом периоде доходов с учётом расходов, связанных с их извлечением, и соответствующих ставок.

При этом сумма налога исчисляется налогоплательщиком отдельно в отношении каждого фонда и определяется как соответствующая процентная доля налоговой базы.

Разница между суммами авансовых платежей, уплаченными за налоговый период и суммой налога, подлежащей уплате в соответствии с налоговой декларацией, подлежит уплате не позднее 15 июля, следующего за налоговым периодом, либо зачёту в счёт предстоящих платежей по налогу или возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном статьёй 78 Налогового кодекса РФ.

В соответствии с пунктом 6 статьи 244 Налогового кодекса РФ исчисление и уплата налога с доходов адвокатов осуществляются коллегиями адвокатов, адвокатскими бюро и юридическими консультациями в порядке, предусмотренном статьёй 243 Налогового кодекса РФ, без применения налогового вычета

Данные об исчисленных суммах налога с доходов адвокатов за прошедший налоговый период коллегии адвокатов, адвокатские бюро, юридические консультации представляют в налоговые органы не позднее 30 марта следующего года по форме, утверждённой Министерством финансов Российской Федерации Показом Минфина России от 6 февраля 2006 г. №23н (зарегистрирован в Минюсте России 20 февраля 2006 г. №7529) утверждена форма данных об исчисленных суммах ЕСН с доходов адвокатов и рекомендации по её заполнению.

Пунктом 7 статьи 244 установлено, что индивидуальные предприниматели и адвокаты, не производящие выплаты физическим лицам, представляют налоговую декларацию не позднее 30 апреля года, следующего за истёкшим налоговым периодом.

При представлении налоговой декларации адвокаты обязаны представить в налоговый орган справку от коллегии адвокатов, адвокатского бюро или юридической консультации о суммах уплаченного за них налога за истёкший налоговый период.

Пунктом 8 статьи 244 Налогового кодекса РФ установлено, что в случае прекращения деятельности в качестве индивидуального предпринимателя до конца налогового периода налогоплательщики обязаны в пятидневный срок со дня подачи в регистрирующий орган заявления о прекращении указанной деятельности представить в налоговый орган налоговую декларацию за период с начала налогового периода по день подачи указанного заявления включительно.

В случае прекращения либо приостановления статуса адвоката налогоплательщики обязаны в двенадцатидневный срок со дня принятия соответствующего решения уполномоченным органом представить в налоговый орган налоговую декларацию за период с начала налогового периода по день прекращения либо приостановления статуса адвоката включительно.

Уплата налога, исчисленного по представляемой в соответствии с настоящим пунктом налоговой декларации (с учётом начисленных авансовых платежей по истёкшим срокам уплаты за текущий налоговый период), производится не позднее 15 дней со дня подачи такой декларации.

***8. Страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний***

Плательщиками взносов на обязательное страхование от несчастных случаев являются все, кто нанимает лиц по трудовому договору (контракту), а также лица, заключающие договоры гражданско-правового характера, если в соответствии с указанным договором они обязаны уплачивать такие страховые взносы (ст.3 и ст.5 Федерального закона от 24 июля 1998 г. №125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»).

**8.1. На какие выплаты нужно начислять страховые взносы**

Существуют две точки зрения на данную проблему.

В соответствии с первой точкой зрения в расчётную базу для исчисления страховых взносов включается начисленная по всем основаниям оплата труда (доход) работников.

При этом не важно, работают они временно или постоянно, в штате или внештатно. Исключение составляют лишь выплаты, указанные в Перечне выплат, на которые не начисляются страховые взносы в Фонд социального страхования РФ, утверждённом постановлением Правительства РФ на 7 июля 1999 г. № 765 (далее – Перечень, утверждённый Постановлением № 765).

Но есть и иная точка зрения на порядок включения выплат в расчётную базу для начисления взносов. Статья 20 Федерального закона № 165 – ФЗ и статья Федерального закона № 125 – ФЗ позволяют сделать вывод, что объектом обложения страховыми взносами является начисленная работнику (застрахованному) по всем основаниям заработная плата. Другие выплаты, производимые застрахованным лицам, включаются в расчётную базу в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Если придерживаться определения расчётной базы, данного в статье 20 Федерального закона № 165 – ФЗ, получается, что страховые взносы могут начисляться только на заработную плату работника.

Согласно статье 129 Трудового кодекса РФ, заработная плата – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера. Остальные выплаты, производимые в пользу работника, не должны включаться в расчётную базу для исчисления страховых взносов (кроме случаев, установленных федеральными законами).

Упоминание в статье 1 Федерального закона № 125 – ФЗ дохода работника (застрахованного) не свидетельствует о том, что иные доходы работника помимо начисленной ему заработной платы должны включаться в расчётную базу для исчисления страховых взносов. Логичен вывод, что под доходом работника имеются в виду начисленные по всем основаниям суммы заработной платы, которые законодатель определяет как «доход» работника (застрахованного).

Необходимо обратить внимание и на пункт 4 статьи 20 Федерального закона № 165 – ФЗ, где сказано, что виды выплат, на которые не начисляются страховые взносы, определяются Правительством РФ.

По мнению ряда специалистов, это положение не означает, что законодатель предоставил Правительству РФ право определять расчетную базу для исчисления страховых взносов, так как это противоречило бы пункту 1 статьи 20 данного закона Правительство РФ уполномочено определить виды входящих в расчётную базу (в соответствии с законодательством РФ) выплат, которые не облагаются страховыми взносами.

Иное означало бы, что вопреки нормам закона Правительство РФ самостоятельно относит те или иные суммы, начисленные работникам, к объекту обложения страховыми взносами, что недопустимо.

Следовательно, постановление Правительства РФ само по себе не может применяться для определения расчётной базы для исчисления страховых взносов. Если начисленные работнику суммы не предусмотрены действующей в организации системой оплаты труда, то они не подлежат включению в расчётную базу. При этом суммы, подлежащие включению в расчётную базу как выплачиваемые на основании трудового договора, могут не облагаться страховыми взносами, если они включены в Перечень, утверждённый Постановлением № 765.

Иными словами, при определении расчётной базы для исчисления страховых взносов страхователь учитывает только те доходы работников, которые получены ими в связи с исполнением трудовых обязанностей и при этом не включены в Перечень, утверждённый Постановлением № 765.

Наиболее чётко второй подход к решению рассматриваемой проблемы выражен в решении ФАС Восточно-Сибирского округа от 20 декабря 2002 г. № А74-/102/02-К2-ФО2-3736/02-С1. Организацией (страхователем) были произведены выплаты работникам (застрахованным) к праздничным датам (День защитника Отечества и 8 Марта), отдельным работникам оказана материальная помощь к юбилею, на лечение, к отпуску, в связи с тяжёлым материальным положением, на улучшение жилищных условий.

Суд в своём решении указал, что Законом об основах социального страхования не установлено, что страховой взнос исчисляется с любых доходов. Отсутствие произведённых обществом выплат в Перечне, утверждённом Постановлением № 765, также не является основанием для исчисления с них страховых взносов, поскольку Перечень устанавливает исключение не из любых доходов, полученных физическими лицами, а из выплат, начисленных работникам в связи с выполнением ими работы (служебных обязанностей).

Так как указанные выплаты не связанные с оплатой труда работников, они не подлежат включению в расчётную базу для исчисления страховых взносов.

Рассмотрев два подхода к определению расчётной базы для исчисления страховых взносов, плательщику страховых взносов необходимо самостоятельно принять решение о том, каким из этих подходов руководствоваться.

Очевидно, что применение второго подхода к определению расчётной базы для исчисления страховых взносов может повлечь за собой споры с органами ФСС России. То есть страхователю придётся доказывать правильность исчисления страховых взносов в арбитражном суде. Аргументы в поддержку своей позиции страхователь может найти в судебных актах, указанных выше.

**8.2. По каким тарифам платить страховые взносы**

В соответствии со статьёй 21 Федерального закона № 125-ФЗ страховые тарифы, дифференцированные по группам отраслей (подотраслей) экономики в зависимости от класса профессионального риска, устанавливаются федеральным законом.

Приказом Минсоцздравразвития от 10 января 2006 г. №8 утверждена Классификация видов экономической деятельности по классам профессионального риска.

В 2007 году страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний уплачиваются страхователем по тарифам, определённым Федеральным законом от 22 декабря 2005 г. №179-ФЗ «О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2006 год» (ст. 1 Федерального закона 19 декабря 2006 г. № 235-ФЗ).

Итак, страховой тариф зависит от основного вида деятельности организации. При этом ежегодно до 1 апреля плательщики взносов должны подтвердить свой основной вид деятельности. Для этого в ФСС России надо сдать копию подтвердительной записки к бухгалтерскому балансу за предыдущий год и копию лицензии (для страхователей, осуществляющих виды деятельности, подлежащие обязательному лицензированию), соответствующее заявление и справку-подтверждение. Формы последних двух документов приведены в постановлении Правительства ФСС России от 31 января 2006 г. № 55 «Об утверждении порядка подтверждения основного вида экономической деятельности страхователя по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний – юридического лица, а также видов экономической деятельности подразделений страхователя, являющихся самостоятельными квалификационными единицами».

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ:**

1. Заработная плата – И.А.Феоктистов, Ф.Н.Филина