



## Вопрос **ОБЗОР\_004** «Взносы и НДФЛ: что облагать, а что – нет»

### Основные нормативные документы

- НК РФ, статьи 208, 422
- ТК РФ, статья 236
- Письмо Минфина России от 04.08.2022 N 03-04-05/75657
- Письмо Минфина России от 27.07.2022 N 03-03-06/1/72400
- Письмо Минфина России от 15.06.2022 N 03-15-05/57019
- Письмо Минфина России от 27.05.2022 N 03-04-06/50088
- Письмо Минфина России от 27.05.2022 N 03-04-06/50079
- Письмо Минфина России от 11.03.2022 N 03-04-05/18004
- Письмо Минфина России от 14.04.2021 N 03-04-06/27827
- Письмо Минфина России от 31.03.2020 N 03-04-05/25515
- Письмо ФНС России от 23.06.2022 N БС-15-11/71@
- Письмо ГУ - ОПФР по г. Москве и Московской обл. от 12.07.2022 N Т-28423-68/35310

### Выдержки из нормативных документов

#### КОМПЕНСАЦИЯ ЗА ЗАДЕРЖКУ ЗАРПЛАТЫ: ТЕПЕРЬ И НДФЛ

##### [Статья 236 ТК РФ](#)

При нарушении работодателем установленного срока соответственно выплаты заработной платы, оплаты отпуска, выплат при увольнении и (или) других выплат, причитающихся работнику, работодатель обязан выплатить их с уплатой процентов (денежной компенсации) в размере не ниже одной сто пятидесятой действующей в это время [ключевой ставки](#) Центрального банка Российской Федерации от не выплаченных в срок сумм за каждый день задержки начиная со следующего дня после установленного срока выплаты по день фактического расчета включительно. При неполной выплате в установленный срок заработной платы и (или) других выплат, причитающихся работнику, размер процентов (денежной компенсации) исчисляется из фактически не выплаченных в срок сумм.

##### [Письмо Минфина России от 27.05.2022 N 03-04-06/50079](#)

Поскольку компенсация работникам при нарушении работодателем установленного срока выплаты заработной платы за нарушение договорных обязательств перед работниками не является возмещением затрат работников, связанных с исполнением ими трудовых обязанностей, то подлежит обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке. <...>

Специальной нормы о включении в перечень не облагаемых страховыми взносами сумм денежных компенсаций работнику за нарушение работодателем установленного срока выплаты заработной платы в [статье 422](#) Кодекса не предусмотрено.

Учитывая изложенное, на денежные компенсации, выплачиваемые работнику работодателем, в том числе на основании судебных актов, за нарушение установленного срока выплаты заработной платы, не распространяется действие [статьи 422](#) Кодекса, и, следовательно, данные компенсации подлежат обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке как выплаты в рамках трудовых отношений.

##### [Письмо Минфина России от 11.03.2022 N 03-04-05/18004](#)

Согласно [статье 236](#) Трудового кодекса Российской Федерации (далее - Трудовой кодекс) при нарушении работодателем установленного срока соответственно выплаты заработной платы, оплаты отпуска, выплат при увольнении и (или) других выплат, причитающихся работнику, работодатель обязан выплатить их с уплатой процентов (денежной компенсации) в размере не ниже одной стопятидесятой действующей в это время ключевой ставки Банка России от не выплаченных в срок сумм за каждый день задержки начиная со следующего дня после установленного срока выплаты по день фактического расчета включительно.



Таким образом, денежная компенсация, предусмотренная [статьей 236](#) Трудового кодекса, освобождается от обложения налогом на доходы физических лиц на основании указанной нормы [пункта 1 статьи 217](#) Кодекса.

## НДФЛ И ВЗНОСЫ С ЗАРПЛАТЫ ДИСТАНЦИОННОГО РАБОТНИКА, ТРУДЯЩЕГОСЯ ЗА ПРЕДЕЛАМИ РФ

### [Статья 208 НК РФ](#)

3. Для целей настоящей главы к доходам, полученным от источников за пределами Российской Федерации, относятся: <...>

б) вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия за пределами Российской Федерации. При этом вознаграждение директоров и иные аналогичные выплаты, получаемые членами органа управления иностранной организации (совета директоров или иного подобного органа), рассматриваются как доходы от источников, находящихся за пределами Российской Федерации, независимо от места, где фактически исполнялись возложенные на этих лиц управленческие обязанности;

### [Письмо Минфина России от 04.08.2022 N 03-04-05/75657](#)

Согласно [статье 57](#) Трудового кодекса Российской Федерации место работы является обязательным условием для включения в трудовой договор.

Таким образом, в случае если трудовой договор предусматривает определение места работы работника как место нахождения его рабочего места в иностранном государстве, вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей за пределами Российской Федерации по такому договору, согласно [подпункту 6 пункта 3 статьи 208](#) Кодекса, относится к доходам от источников за пределами Российской Федерации.

Указанные доходы работников, не признаваемых налоговыми резидентами Российской Федерации в соответствии со [статьей 207](#) Кодекса, полученные от источников за пределами Российской Федерации, с учетом положений [статьи 209](#) Кодекса не являются объектом обложения налогом на доходы физических лиц в Российской Федерации.

### [Письмо Минфина России от 14.04.2021 N 03-04-06/27827](#)

Таким образом, выплаты и иные вознаграждения, начисляемые организацией, находящейся на территории Российской Федерации, в рамках трудовых отношений в пользу работников, являющихся гражданами Российской Федерации и выполняющих свои обязанности по трудовому договору о дистанционной работе за пределами территории Российской Федерации, облагаются страховыми взносами в общеустановленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах порядке.

### [Письмо Минфина России от 31.03.2020 N 03-04-05/25515](#)

Исходя из положений Федерального [закона](#) от 15.12.2001 N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации", Федерального [закона](#) от 29.12.2006 N 255-ФЗ "Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством" и Федерального [закона](#) от 29.11.2010 N 326-ФЗ "Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации" иностранные граждане, работающие по трудовым договорам или по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг, на территории иностранного государства и не проживающие (не пребывающие) на территории Российской Федерации, не признаются застрахованными лицами в системе обязательного социального страхования в Российской Федерации.

Кроме того, [пунктом 5 статьи 420](#) Кодекса предусмотрено, что не признаются объектом обложения страховыми взносами для организаций выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами или лицами без гражданства, по трудовым договорам, заключенным с российской организацией для работы в ее обособленном подразделении, место расположения которого находится за пределами территории Российской Федерации, а также выплаты и иные вознаграждения, исчисленные в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами или лицами без гражданства, в связи с осуществлением ими деятельности за пределами территории Российской Федерации в рамках заключенных договоров гражданско-правового характера, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг.

Таким образом, суммы выплат и иных вознаграждений, производимых российской организацией в пользу граждан Украины, не проживающих (не пребывающих) на территории Российской Федерации, за работу по трудовым или гражданско-правовым договорам на территории Республики Таджикистан,



Республики Узбекистан, Грузии и Государства Израиль не подлежат обложению страховыми взносами в соответствии с положениями Кодекса.

### **ПРОЩАЕМ ДОЛГ – УДЕРЖИВАЕМ НДФЛ**

#### **[Письмо Минфина России от 27.05.2022 N 03-04-06/50088](#)**

Пунктом 4 статьи 226 НК РФ в общем случае установлено, что налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате с учетом особенностей, установленных указанным пунктом.

Вместе с тем согласно абзацу второму пункта 4 статьи 226 НК РФ при выплате налогоплательщику дохода в натуральной форме или получении налогоплательщиком дохода в виде материальной выгоды удержание исчисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых доходов, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику в денежной форме. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 процентов суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.

Пунктом 1 статьи 572 Гражданского кодекса Российской Федерации установлено, что по договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или перед третьим лицом.

В этой связи удержание налога на доходы физических лиц с дохода налогоплательщика в натуральной форме, в том числе в виде прощенного долга, производится с учетом применения положений абзаца второго пункта 4 статьи 226 НК РФ.

### **ИСКЛЮЧИЛИ РАБОТНИКА ИЗ ДМС, ДОНАЧИСЛИ ВЗНОСЫ**

#### **[Статья 422 НК РФ](#)**

1. Не подлежат обложению страховыми взносами для плательщиков, указанных в подпункте 1 пункта 1 статьи 419 настоящего Кодекса: <...>

5) <...> суммы платежей (взносов) плательщика по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым на срок не менее одного года, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов этих застрахованных лиц, суммы платежей (взносов) плательщика по договорам на оказание медицинских услуг работникам, заключаемым на срок не менее одного года с медицинскими организациями, имеющими соответствующие лицензии на осуществление медицинской деятельности, предоставленные в соответствии с законодательством Российской Федерации, <...>

#### **[Письмо Минфина России от 27.07.2022 N 03-03-06/1/72400](#)**

Согласно подпункту 5 пункта 1 статьи 422 Кодекса не подлежат обложению страховыми взносами, в частности, суммы платежей (взносов) плательщика по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым на срок не менее одного года, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов этих застрахованных лиц.

Таким образом, поскольку основным условием для необложения страховыми взносами сумм платежей (взносов) по договорам ДМС является срок страхования - не менее года, в случае исключения некоторых работников из продолжающего действовать в отношении этих работников договора организация обязана произвести доначисление страховых взносов на суммы платежей (взносов) по договорам ДМС таких работников.

### **ВЫПЛАТЫ РУКОВОДИТЕЛЮ – ЕДИНСТВЕННОМУ УЧАСТНИКУ ОБЛАГАЮТСЯ ВЗНОСАМИ**

#### **[Письмо Минфина России от 15.06.2022 N 03-15-05/57019](#)**

Так, согласно пункту 1 статьи 7 Федерального закона от 15.12.2001 N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 167-ФЗ) застрахованными лицами в системе ОПС признаются лица, работающие по трудовому договору, в том числе руководители организаций, являющиеся единственными участниками (учредителями), членами организаций, собственниками их имущества.

Следовательно, руководитель - единственный участник (учредитель) организации является застрахованным лицом в системе ОПС в Российской Федерации.



Учитывая изложенное, на выплаты, производимые в пользу руководителя общества с ограниченной ответственностью, являющегося его единственным учредителем (участником), признаваемым застрахованным лицом по ОПС в соответствии с Федеральным [законом](#) N 167-ФЗ, страховые взносы на ОПС начисляются в общеустановленном порядке.

**[Письмо ГУ - ОПФР по г. Москве и Московской обл. от 12.07.2022 N Т-28423-68/35310](#)**

Страхователь должен представить сведения обо всех застрахованных лицах, работающих в организации, в срок, предусмотренный законодательством.

Вместе с тем Федеральным [законом](#) N 27-ФЗ не определен порядок переноса представления отчетности, если последний день срока приходится на выходной и (или) нерабочий праздничный день.

Одновременно следует отметить, что в случаях, когда отношения прямо не урегулированы законодательством, к таким отношениям, если это не противоречит их существу, применяется законодательство, регулирующее сходные отношения (аналогия закона).

В соответствии со [статьей 193](#) Гражданского кодекса Российской Федерации, если последний день срока приходится на нерабочий день, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий.

Таким образом, так как срок представления отчетности по [форме СЗВ-М](#) за сентябрь 2022 года выпадает на выходной (15.10.2022), то последним днем срока считается следующий за ним рабочий - 17.10.2022.

**ПРОЕЗД, ПРОЖИВАНИЕ И ПИТАНИЕ ИСПОЛНИТЕЛЕЙ ПО ГПД:  
НДФЛ И ВЗНОСЫ**

**[Письмо ФНС России от 23.06.2022 N БС-15-11/71@](#)**

Согласно [подпункту 1 пункта 2 статьи 211](#) Кодекса к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, относится, в частности, оплата (полностью или частично) за него организациями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика.

Таким образом, оплата организацией (в данном случае Ассоциацией) за физических лиц, являющихся исполнителями по гражданско-правовым договорам, стоимости проезда к месту оказания услуг и обратно, проживания и питания в месте оказания услуг, производимая исключительно в интересах данной организации для достижения указанных целей, не признается доходом, полученным исполнителями по гражданско-правовым договорам в натуральной форме.

Исходя из положений [подпункта 1 пункта 1 статьи 420](#) Кодекса объектом обложения страховыми взносами для плательщиков страховых взносов - организаций являются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования, в частности, по гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг.

Учитывая, что в данном случае оплата организацией стоимости проезда к месту оказания услуг и обратно, проживания и питания в месте оказания услуг производится с целью обеспечения выполнения физическими лицами по договорам гражданско-правового характера самих услуг, то такие расходы организации не признаются объектом обложения страховыми взносами.



**Полезная информация в КонсультантПлюс**



Разобраться, какие НАЛОГОВЫЕ РИСКИ могут возникнуть при ВОЗМЕЩЕНИИ РАСХОДОВ ИСПОЛНИТЕЛЮ, поможет [Готовое решение: Налоговые риски по договору оказания услуг с физическим лицом: что обязательно проверить заказчику \(КонсультантПлюс, 2022\)](#)

- Как найти
- перейти в Быстрый поиск и набрать – **НАЛОГОВЫЕ РИСКИ ВОЗМЕЩЕНИЯ РАСХОДОВ ИСПОЛНИТЕЛЮ**
  - перейти в [Готовое решение: Налоговые риски по договору оказания услуг с физическим лицом: что обязательно проверить заказчику \(КонсультантПлюс, 2022\)](#) (четвертый документ в списке)
  - из Готового решения Вы узнаете, какие налоговые риски могут возникнуть при

*возмещении расходов исполнителю и как их избежать.*

## **Выводы по вопросу ОБЗОР\_004**

1. Минфин разъясняет: компенсация работникам за нарушение работодателем срока выплаты заработной платы подлежит обложению НДФЛ и страховыми взносами.
2. Доходы работников-нерезидентов, полученные от источников за пределами РФ, не являются объектом обложения НДФЛ в Российской Федерации.
3. Выплаты, начисляемые российской организацией в рамках трудовых отношений в пользу граждан РФ, в том числе выполняющих свои обязанности по трудовому договору за пределами территории России, облагаются страховыми взносами.
4. Удержать НДФЛ с прощенного работнику долга нужно из ближайшей денежной выплаты, так как в момент прощения долга вы не выплачиваете физлицу денежных доходов. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 процентов суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.
5. Минфин разъясняет: основное условие для освобождения платежей по ДМС от уплаты взносов - срок страхования не менее года. Если это условие нарушено, например, при увольнении работников, то организация обязана доначислить взносы на платежи по ДМС, которые уже внесла за таких работников.
6. Позиция Минфина: на выплаты в пользу руководителя ООО, являющегося его единственным учредителем (участником), страховые взносы на ОПС начисляются в общеустановленном порядке.
7. ФНС считает: если оплата проезда к месту оказания услуг и обратно, проживания и питания в месте оказания услуг, производится исключительно в интересах организации с целью обеспечения выполнения физическими лицами по ГПД услуг, то основания для включения стоимости проезда, проживания и питания в доход исполнителя и начисления на эти суммы страховых взносов отсутствуют.