# Дистанционные работники, обособленные подразделения и применение УСНО

Н. А. Петрова

С 19 апреля 2013 года действует гл. 49.1 "Особенности регулирования труда дистанционных работников " ТК РФ. Соответственно, работники, которые и до указанных новшеств трудились дистанционно, начали выходить из тени . заключать трудовые договоры о дистанционной работе. Но легализация данной категории работников на практике вызывает у работодателей, в том числе у тех, кто применяет УСНО, вопросы.

Возникают ли у организации при принятии на работу дистанционных работников обособленные структурные подразделения с присущими им обязанностями по регистрации и уплате налогов? Не утрачивают ли при этом "упрощенцы " права на применение УСНО? Куда следует уплачивать налоги и страховые взносы с доходов дистанционных работников? Можно ли направлять таких сотрудников в командировки? Ответы на эти и другие вопросы, связанные с заключением с работником договора о дистанционной работе, в предложенном материале.

Итак, уже четыре месяца действуют поправки, внесенные Федеральным законом от 05.04.2013 N 60 ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации " в ТК РФ. Данные новшества призваны урегулировать вопросы трудоустройства, связанные с таким видом труда, как дистанционная работа. При этом на практике у бухгалтеров возникают вопросы по реализации принципиально нового вида трудоустройства работников.

Дистанционные работники и возникновение обособленного подразделения

Согласно п. 2 ст. 11 НК РФ обособленное подразделение организации - это любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Обособленное подразделение организации признается таковым независимо от того, отражено ли его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации и какими полномочиями наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца.

Какие обязанности по регистрации и уплате налогов возникают при этом у головной организации?

Во-первых, организация, создавшая обособленное подразделение, обязана встать на учет в налоговых органах по месту нахождения этого обособленного подразделения. Постановка на учет осуществляется налоговыми органами на основании сообщений, представляемых (направляемых) этой организацией в соответствии с п. 2 ст. 23 НК РФ (п. 4 ст. 83 НК РФ). Указанное сообщение необходимо представить в течение одного месяца со дня создания обособленного подразделения российской организации (пп. 3 п. 2 ст. 23 НК РФ).

Во-вторых, изменяется порядок уплаты налогов, а именно НДФЛ с доходов работников, которые трудятся в этом обособленном подразделении. В соответствии с п. 7 ст. 226 НК РФ налоговые агенты . российские организации, имеющие обособленные подразделения, обязаны перечислять исчисленные и удержанные суммы НДФЛ в бюджет как по месту своего нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения. Сумма НДФЛ, подлежащая уплате в бюджет по месту нахождения обособленного подразделения, определяется исходя из суммы дохода, подлежащей налогообложению, начисляемой и выплачиваемой работникам этих обособленных подразделений.

Как разъясняют финансисты в Письме от 22.01.2013 N 03 04 06/3 17, изложенный порядок применяется независимо от наличия у обособленного подразделения отдельного баланса и расчетного счета.

Напомним: п. 2 ст. 230 НК РФ установлено, что налоговые агенты представляют сведения о доходах физических лиц в налоговый орган по месту своего учета. Обязанность налоговых агентов представлять сведения о доходах физических лиц в налоговый орган по месту своего учета корреспондирует с обязанностью налоговых агентов уплачивать совокупную сумму налога, исчисленную и удержанную налоговым агентом у налогоплательщика, в отношении которого он признается источником выплаты дохода, по месту учета налогового агента в налоговом органе. Таким образом, сведения о доходах работников обособленного подразделения следует представлять в налоговый орган по месту учета соответствующего обособленного подразделения, в который перечисляется НДФЛ за таких работников.

Что касается отчетности по налогу, уплачиваемому при УСНО, то на основании п. 1 ст. 346.23 НК РФ по итогам налогового периода налогоплательщики представляют налоговую декларацию в налоговый орган по месту нахождения организации. Следовательно, декларация при УСНО представляется только по месту налогового учета головной организации. При этом уплата налога и авансовых платежей по нему производится также по месту нахождения организации (п. 6 ст. 346.21 НК РФ).

Для целей исчисления и уплаты страховых взносов используется свое понятие обособленного подразделения, которое дано в п. 11 ст. 15 Федерального закона от 24.07.2009 N 212 ФЗ "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования " (далее . Федеральный закон N 212 ФЗ). Обязанности организации по исчислению, уплате страховых взносов и представлению отчетности исполняют только те обособленные подразделения, которые имеют отдельный баланс, расчетный счет и начисляют выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц. В случае с дистанционными работниками речь не идет об отдельном балансе и вряд ли будет открываться отдельный расчетный счет. Соответственно, в данном случае страховые взносы исчисляются и уплачиваются работодателем в общем порядке.

В-третьих, для "упрощенцев " отдельно стоит вопрос о том, не утрачивают ли они право на применение УСНО с открытием обособленного подразделения. Ответ на него постоянно дают представители Минфина: если организация создала обособленное подразделение, то есть территориально обособленное от организации подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места, и это подразделение не является филиалом или представительством, такая организация вправе применять УСНО на общих основаниях (письма от 14.03.2013 N 03 11 06/2/7715, от 20.06.2013 N 03 11 06/2/23305).

Таким образом, создание обособленного подразделения действительно имеет определенные последствия для организации, например, в виде постановки на налоговый учет по месту нахождения этого обособленного подразделения, а также другие последствия, о которых было сказано выше, при этом "упрощенцы " не утрачивают права на применение данного спецрежима. Соответственно, важно выяснить, будет ли заключение трудового договора о дистанционной работе приравнено к созданию обособленного подразделения. Из определения, данного в п. 2 ст. 11 НК РФ, следует, что подразделение для целей налогообложения будет признано обособленным в случае создания стационарного рабочего места на срок более одного месяца независимо от отражения данной информации в учредительных документах и полномочий, которыми оно наделяется.

Как правило, дистанционный работник принимается на работу на срок более одного месяца и место работы у него вроде бы стационарное . его дом. Таким образом, определяющие критерии соответствуют нормам ст. 11 НК РФ. Или нет? При этом в ст. 312.1 ТК РФ дано следующее определение дистанционной работы.

Дистанционной работой является выполнение определенной трудовым договором трудовой функции вне места нахождения работодателя, его филиала, представительства, иного обособленного структурного подразделения (включая расположенные в другой местности), вне стационарного рабочего места, территории или объекта, прямо или косвенно находящихся под контролем работодателя, при условии использования для выполнения данной трудовой функции и осуществления взаимодействия между работодателем и работником по вопросам, связанным с ее выполнением, информационно-телекоммуникационных сетей общего пользования, в том числе Интернета.

Представители Минфина дают следующие разъяснения по данному вопросу: в определении дистанционной работы имеются признаки, отличные от характерных признаков обособленного подразделения организации, указанных в п. 2 ст. 11 НК РФ.

В соответствии с п. 9 ст. 83 НК РФ в случае возникновения у налогоплательщика затруднения с определением места постановки на учет в налоговом органе решение на основе представленных им сведений принимается налоговым органом.

Налогоплательщик вправе обратиться в налоговый орган по месту нахождения организации или налоговый орган по месту осуществления деятельности организации, который принимает указанное решение исходя из представленных организацией документов о выполнении ее работниками дистанционной работы (письма Минфина РФ от 01.07.2013 N 03 02 07/1/24992, от 04.07.2013 N 03 02 07/1/25829, от 17.07.2013 N 03 02 07/1/27861, от 19.07.2013 N 03 03 06/1/28350).

Итоговый вывод, конечно, интересный. Представители Минфина все таки пришли к выводу, что понятие "дистанционная работа " отличается от понятия "обособленное подразделение ", приведенного в НК РФ. Соответственно, заключение договора о дистанционной работе не приводит к возникновению обособленного подразделения. Но финансисты не делают такого однозначного вывода, а говорят о праве налогоплательщика обратиться в налоговый орган, который примет решение исходя из конкретной ситуации. Зачем обращаться в налоговый орган в данном случае? Непонятно. По мнению автора, согласно действующим нормам заключение договора о дистанционной работе не приводит к возникновению обособленного подразделения со всеми вытекающими последствиями. Обратное утверждение противоречит здравому смыслу: для дистанционной работы нужны только сам работник и выход в Интернет. Для создания же обособленного подразделения элементарно нужно помещение (находящееся в собственности или арендованное). По какому адресу следует регистрировать дистанционного работника в качестве обособленного подразделения? По месту его жительства, то есть регистрации? Но он может там, во первых, не проживать, а во вторых, не работать. Благо современные средства позволяют в определенных случаях работать, где душе угодно.

Что же касается исчисления и уплаты НДФЛ и страховых взносов с доходов, выплачиваемых дистанционным работникам, то эти налоги и страховые взносы уплачиваются работодателем по месту его нахождения в обычном порядке, как и при расчетах с другими работниками.

Можно ли отправить дистанционного работника в командировку?

Отправить в командировку можно практически любого работника, за исключением беременных женщин. В данном случае речь идет все таки о том, можно ли учесть расходы на служебные командировки, если в такие командировки направляются дистанционные работники. Ведь по определению дистанционные работники не привязаны к конкретному месту своего нахождения. Согласно ст. 312.2 ТК РФ в качестве места заключения трудового договора указывается место нахождения работодателя. Что означает понятие "место постоянной работы " для дистанционного работника?

Данный вопрос был рассмотрен Минфином в письмах от 01.08.2013 N 03 03 06/1/30978, от 08.08.2013 N 03 03 06/1/31945. Вот к каким выводам пришли чиновники.

По заключению Минтруда, на дистанционных работников согласно ст. 312.1 ТК РФ распространяется действие трудового законодательства и иных актов, содержащих нормы трудового права, с учетом особенностей, установленных гл. 49.1 "Особенности регулирования труда дистанционных работников " ТК РФ.

В соответствии со ст. 166 ТК РФ служебная командировка . поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы.

Из определения дистанционной работы, приведенного в ст. 312.1 ТК РФ, следует, что для работника местом постоянной работы является место его нахождения. В связи с этим поездка работника в место нахождения работодателя является командировкой, следовательно, на работника в соответствии со ст. 167 ТК РФ распространяются гарантии при направлении его в служебные командировки, установленные данной статьей.

Согласно ст. 168 ТК РФ в случае направления работника в служебную командировку работодатель обязан возмещать ему расходы на проезд, расходы на наем жилого помещения, дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные), иные расходы, произведенные работником с разрешения или ведома работодателя. Статьей 168 ТК РФ также установлено, что порядок возмещения расходов, связанных со служебными командировками, определяется коллективным договором или локальным нормативным актом.

Работник направляется в служебную командировку по инициативе работодателя и в его интересах, поэтому расходы на оплату суточных осуществляются именно в интересах работодателя, а не работника.

В силу п. 1 ст. 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 НК РФ, . убытки), осуществленные налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными согласно обычаям делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В силу пп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы налогоплательщика на командировки, в частности:

- на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;

- на наем жилого помещения;

- на оплату суточных или полевого довольствия.

Финансисты приходят к выводу, что расходы на командировку дистанционного работника налогоплательщик вправе учесть в составе прочих расходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Что же касается "упрощенцев ", то они учитывают расходы также в соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ. Кроме того, согласно пп. 13 п. 1 ст. 346.16 НК РФ при УСНО учитываются расходы на командировки, в частности:

- на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;

- на наем жилого помещения. По этой статье расходов подлежат возмещению также расходы работника на оплату дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах (за исключением расходов на обслуживание в барах и ресторанах, расходов на обслуживание в номере, расходов за пользование рекреационно-оздоровительными объектами);

- на оплату суточных или полевого довольствия;

- на оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;

- на уплату консульских, аэродромных сборов, сборов за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иных аналогичных платежей и сборов.

Указанные расходы принимаются в порядке, предусмотренном для исчисления налога на прибыль организаций ст. 264 НК РФ (п. 2 ст. 346.16 НК РФ).

Отсюда можно сделать вывод, что "упрощенцы " также вправе учесть в расходах затраты на командировку дистанционного работника.

Что касается удержания НДФЛ в данном случае, то в соответствии с п. 3 ст. 217 НК РФ не подлежат обложению НДФЛ все виды установленных действующим законодательством РФ компенсационных выплат (в пределах норм, предусмотренных законодательством РФ), связанных, в частности, с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей (включая возмещение командировочных расходов).

Соответственно, при направлении работодателем своего работника, выполняющего работу дистанционно, в командировку вне места его постоянной работы, указанного в трудовом договоре, к суммам возмещения командировочных расходов работника применяются нормы п. 3 ст. 217 НК РФ. Напомним, что внутри страны не облагаются НДФЛ суточные в размере не более 700 руб., а также фактически произведенные и документально подтвержденные командировочные расходы.

Относительно страховых взносов отметим, что согласно п. 2 ст. 9 Федерального закона N 212 ФЗ не подлежат обложению страховыми взносами расходы на командировки работников как в пределах территории РФ, так и за ее пределами: суточные, а также фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы на проезд до места назначения и обратно, сборы за услуги аэропортов, комиссионные сборы, расходы на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения или пересадок, на провоз багажа, расходы на наем жилого помещения, расходы на оплату услуг связи, сборы за выдачу (получение) и регистрацию служебного заграничного паспорта, сборы за выдачу (получение) виз, а также расходы на обмен наличной валюты или чека в банке на наличную иностранную валюту. Под данную норму подпадают и командировочные расходы дистанционных работников, так как на них распространяется действие трудового законодательства и иных актов, содержащих нормы трудового права, с учетом особенностей, установленных гл. 49.1 ТК РФ.