

ПИСЬМО ФНС РОССИИ от 20.03.2024 № БС-4-11/3143@

Федеральная налоговая служба направляет для сведения и учета в работе позицию ФНС России, направленную в СФР письмом от 20.02.2024 N БС-4-11/18881@, по вопросу передачи сведений об исчисленных и уплаченных страховых взносах в фиксированном размере, соответствующих периоду деятельности плательщиков, снятых с учета по причине смерти, в целях обеспечения пенсионных прав застрахованных лиц, в том числе при назначении/перерасчете пенсии по случаю потери кормильца нетрудоспособным членам семьи умершего, состоявшим на его иждивении.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
2 класса  
С.Л.БОНДАРЧУК

Приложение

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА  
ПИСЬМО

от 20 февраля 2024 г. N БС-4-11/1881@

Федеральная налоговая служба в соответствии с письмами СФР сообщает.

По итогам дополнительной проработки правовых оснований ФНС России уведомляет, что передача сведений о начисленных и уплаченных страховых взносах, соответствующих периоду деятельности плательщиков, снятых с учета по причине смерти, в целях обеспечения пенсионных прав застрахованных лиц, в том числе при назначении/перерасчете пенсии по случаю потери кормильца нетрудоспособным членам семьи умершего, состоявшим на его иждивении, не представляется возможным с учетом следующего.

1. Правоспособность лица в правоотношениях по уплате налогов (взносов) и формированию налоговой обязанности прекращается с его смертью.

В соответствии с пунктом 2 статьи 17 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) правоспособность гражданина возникает в момент его рождения и прекращается смертью.

Согласно пункту 10 статьи 22.3 Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей", в случае смерти физического лица, зарегистрированного в качестве индивидуального

предпринимателя, государственная регистрация такого лица в качестве индивидуального предпринимателя утрачивает силу с момента его смерти.

В силу пункта 2 статьи 44 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) обязанность по уплате конкретного налога или сбора возлагается на налогоплательщика и плательщика сбора с момента возникновения установленных законодательством о налогах и сборах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога или сбора. Подпунктом 3 пункта 3 статьи 44 Кодекса установлено, что обязанность по уплате налога и (или) сбора прекращается со смертью физического лица - налогоплательщика или с объявлением его умершим в порядке, установленном гражданским процессуальным законодательством Российской Федерации.

Из взаимосвязанного толкования приведенных норм, составляющих правовое регулирование правоотношений, связанных со смертью (объявлением умершим) налогоплательщика, следует вывод о прекращении правоспособности плательщиков страховых взносов после снятия с учета в налоговом органе по причине смерти, что влечет невозможность уплаты ими страховых взносов в отношении самих себя. Указанное подтверждается письмом Минфина России от 16.03.2018 N 03-15-07/17189, в котором отмечается, что в случае смерти плательщика страховых взносов, поименованного в подпункте 2 пункта 1 статьи 419 Кодекса, фактически прекращает существовать само застрахованное лицо.

Формирование налоговой обязанности осуществляется по основаниям, предусмотренным пунктом 5 статьи 11.3 Кодекса, в том числе на основании налоговых деклараций (расчетов), которые представлены в налоговый орган, а также на основании иных документов, предусматривающих возникновение, изменение, прекращение обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов и (или) процентов. В части страховых взносов, уплачиваемых плательщиками, поименованными в подпункте 2 пункта 1 статьи 419 Кодекса, таким документом является информационный ресурс налоговых органов с отражением исчисленных страховых взносов. Согласно пункту 4.1 статьи 80 Кодекса налоговая декларация (расчет) считается непредставленной, если при проведении камеральной налоговой проверки выявлено наличие сведений о дате смерти физического лица, наступившей ранее даты подписания налоговой декларации (расчета). Соответственно, обязанность умершего индивидуального предпринимателя по сдаче отчетности полностью прекращается на дату смерти, при этом обязанность не переходит к наследникам или доверенным лицам (подпункт 5 пункта 1 статьи 188 ГК РФ). Следовательно, налоговый орган по своей инициативе не может исчислить налоговую обязанность индивидуального предпринимателя после его смерти.

2. Законодательное регулирование исполнения обязанности по уплате налогов и страховых взносов с использованием единого налогового счета не предусматривает исполнение обязанности по уплате страховых взносов в фиксированном размере ранее установленного Кодексом срока уплаты.

В соответствии со статьей 11 Кодекса совокупная обязанность определяется как общая сумма налогов, авансовых платежей, сборов, страховых взносов, пеней, штрафов, процентов, которую обязан уплатить (перечислить) налогоплательщик, плательщик сбора, плательщик страховых взносов и (или) налоговый агент, и сумма налога, подлежащая возврату в бюджетную систему Российской Федерации в случаях, предусмотренных Кодексом.

В силу положений пункта 5 статьи 11.3 Кодекса соответствующая сумма страховых взносов, уплачиваемых в фиксированном размере, участвует в формировании совокупной обязанности плательщика страховых взносов, не ранее установленного законодательством о налогах и сборах срока уплаты соответствующих взносов.

В соответствии с пунктом 2 статьи 432 Кодекса суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование за расчетный период уплачиваются плательщиками в совокупном фиксированном размере или в размере, исчисленном в соответствии с пунктом 1.4 статьи 430 Кодекса, не позднее 31 декабря календарного года, если иное не предусмотрено указанной статьей.

Подпунктом 1 пункта 7 статьи 45 Кодекса обязанность по уплате налога считается исполненной со дня перечисления денежных средств в качестве единого налогового платежа в бюджетную систему Российской Федерации или со дня признания денежных средств в качестве единого налогового платежа при наличии на соответствующую дату учтенной на едином налоговом счете совокупной обязанности в части, в отношении которой может быть определена принадлежность таких сумм денежных средств.

Подпунктом 2 пункта 7 статьи 45 Кодекса также предусмотрено, что обязанность по уплате считается исполненной со дня, на который приходится срок уплаты налога, зачтенного в счет исполнения предстоящей обязанности по уплате такого налога.

Таким образом, правовое регулирование правоотношений, связанных с функционированием единого налогового счета, не предусматривает возможности исполнения обязанности по уплате страховых взносов в фиксированном размере ранее установленного законодательством срока уплаты, в том числе в случае подачи заявления о зачете в счет предстоящей обязанности по уплате таких взносов.

Суммы, зачтенные в счет исполнения предстоящей обязанности по уплате страховых взносов, по своей сути являются суммами переплаты, которые в любой момент могут быть возвращены налогоплательщику по его требованию либо зачтены в счет исполнения иных обязанностей по уплате налогов с наступившим ранее (чем срок уплаты страховых взносов) сроком платежа. Соответственно, в случае смерти индивидуального предпринимателя до наступления срока платежа страховых взносов такие зарезервированные суммы также должны быть возвращены наследникам умершего индивидуального предпринимателя - плательщика страховых взносов, т.е. подлежат возврату его наследникам в составе наследуемого имущества.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
2 класса  
С.Л.БОНДАРЧУК