

Отличия трудовых договоров от договоров подряда

Организации заключают с физическими лицами (гражданами) как трудовые договоры, так и договоры подряда и возмездного оказания услуг (далее — договор подряда).

Последствия заключения договоров подряда взамен трудовых договоров следующие: - физическое лицо теряет право бесплатно получать от организации (заказчика) специальную одежду, специальную обувь, другие средства индивидуальной защиты, лечебно-профилактическое питание, а также получать пособие по временной нетрудоспособности, компенсацию за неиспользованный отпуск и доплату за работу в сверхурочное время. В то же время средства индивидуальной защиты и лечебно-профилактическое питание подрядчик может приобретать за свой счет, предусмотрев расходы и потери в смете на выполнение работ; - государство получает меньше взносов в Фонд социального страхования и меньше расходует средства на выплату пособий по временной нетрудоспособности; - работодатель платит меньше взносов в Фонд социального страхования, у него появляется возможность преодолеть ограничения в применении сверхурочных работ, установленные ст. 99 ТК РФ (не более 4-х часов в течение 2-х дней и не более 120 часов в год), он также экономит денежные средства за счет невыплаты компенсации за неиспользованный отпуск.

На практике встречаются факты заключения договоров в форме трудовых соглашений, один из которых по своему содержанию больше подходит к трудовому договору, другой — к договору подряда, квалифицировать третий договора очень трудно из-за скудности их содержания. Внутренним подразделениям контроля (службам охраны труда, бухгалтерии) и внешним органам контроля и надзора (органам федеральной инспекции труда, налоговым органам, аудиторам и т.д.) необходимо сначала квалифицировать заключенный с физическим лицом договор, лишь после этого можно сделать вывод о наличии или отсутствии нарушений норм трудового и налогового законодательства, а бухгалтерам и аудиторам, кроме того, необходимо сделать вывод (заключение) о правильности отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета и в финансовой отчетности.

Признаки отличия трудовых договоров от договоров подряда

Признаки отличия трудовых договоров от договоров подряда можно привести в форме таблицы. Таблица 1 показывает, что четкая граница между трудовым договором

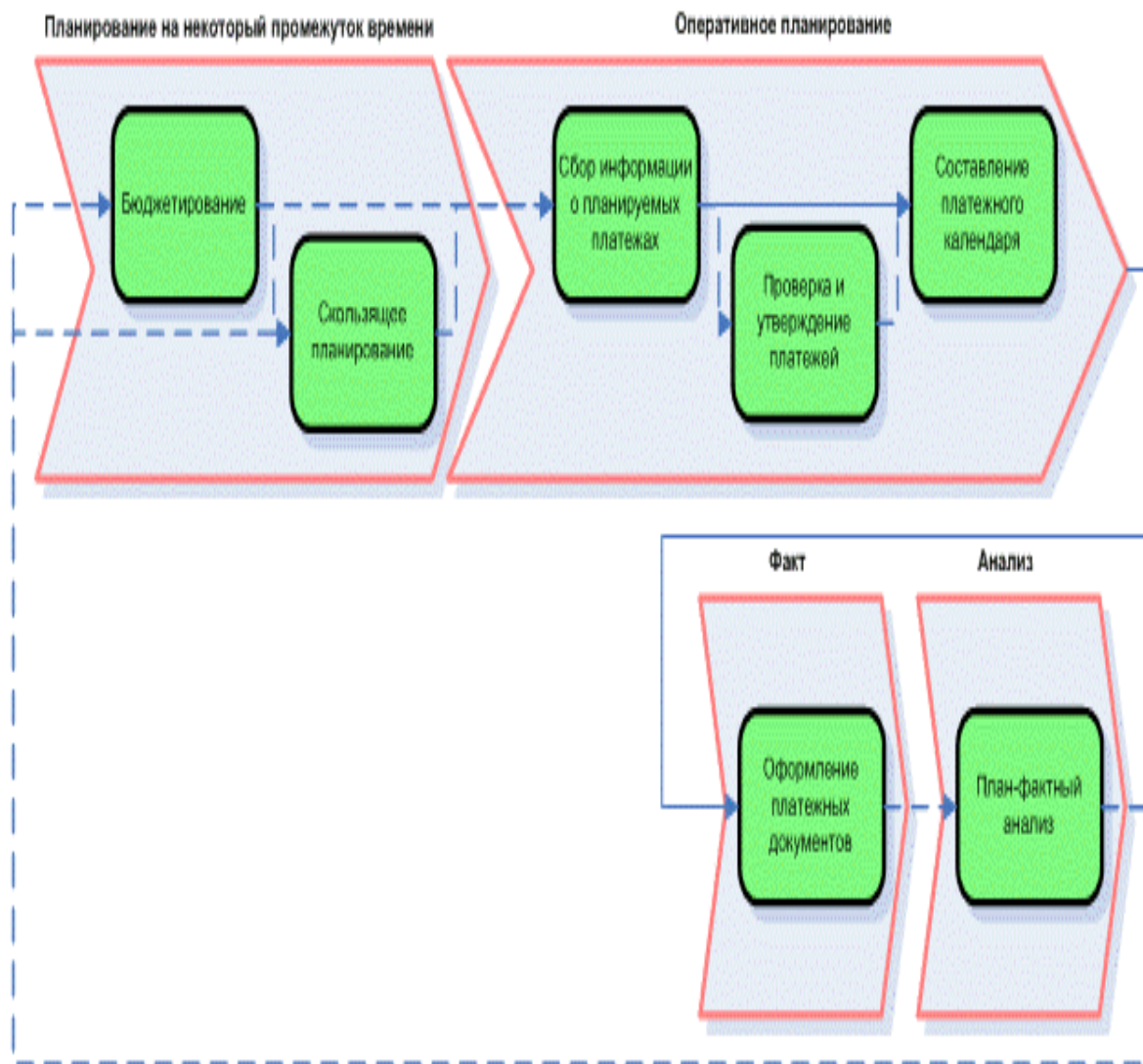
и договором подряда в ряде случаев отсутствует, поэтому организациям необходимо, во-первых, правильно указывать название документа (договор), во-вторых, в договоре наиболее полно указывать его условия (положения).

Таблица 1.

№ п/п	Названия, предмет, содержание договоров, применяемые первичные документы	В трудовом договоре	В договоре подряда
1	Название документа	Трудовой договор	Договор подряда
2	При заключении договора учтены положения (требования) следующих нормативных документов	ТК РФ	ГК РФ
3	Для разрешения возникших споров используются положения следующих нормативных документов	ТК РФ	ГК РФ
4	Наименования сторон договора	Работник и работодатель	Заказчик и подрядчик (исполнитель)
5	Предмет договора	Личное выполнение работником определенной трудовым договором функции, предоставление работодателем работнику работы по обусловленной трудовой функции (ст. 56 ТК РФ)	Выполнение определенной работы и сдача ее результатов заказчику (ст. 702 ГК РФ); оказание услуг (совершение определенных действий или осуществление определенной деятельности) (ст. 779 ГК РФ)
6	Форма договора (сделки)	Письменная (ст. 67 ТК РФ)	Письменная или устная (ст. 158 ТК РФ)
7	Сдача результатов работы, услуг	С оформлением первичных документов результаты работы сдаются при применении сдельной формы оплаты труда, в т.ч. при аккордно-премиальной системе оплаты труда. При этом переход права собственности на изготовленную продукцию не происходит, т.к. материалы и продукция принадлежат работодателю. Количество и качество изготовленной продукции, сроки изготовления влияют на размер заработной платы.	В соответствии со ст. 702 ГК РФ подрядчик обязан сдать заказчику результаты работы, а заказчик обязан принять результаты работы, в договорах на оказание возмездных услуг также может быть предусмотрена сдача результатов услуг (письменных отчетов, письменных ответов на вопросы, информации о результатах проверок и т.д.).

		С составлением акта принимаются работы, выполненные по срочному трудовому договору, заключенному на выполнение определенной работы.	
8	Способы выполнения задания, самостоятельность работников и подрядчиков	Самостоятельность работников ограничена должностными инструкциями, правилами внутреннего распорядка и другими локальными нормативными актами, выделенными работодателем наборами орудия труда и границами производственного помещения. К примеру, если столяру выделен ручной фуганок, то он будет использовать этот инструмент	Подрядчик (исполнитель) самостоятельно определяет способы выполнения задания, если иное не предусмотрено договором (ст. 703 и 783 ГК РФ). Например, подрядчик при обработке древесины по своему усмотрению может использовать и ручной фуганок и электрофуганок.
9	Использование материалов, инструментов, оборудования, механизмов и помещений работника, подрядчика, исполнителя	Работодатель обязан обеспечить условия труда, т.е. предоставлять работнику материалы, орудия труда, помещение, энергию, а также создавать условия для охраны труда. Если работник с согласия работодателя для выполнения трудовых функций использовал личное имущество, то по ст. 188 и ст. 310 ТК РФ ему возмещается износ (амортизация) имущества. Надомники используют личное помещение, при этом работодатель обязан контролировать наличие условий охраны труда.	Если иное не предусмотрено договором подряда, работы выполняются из материалов подрядчика, его силами и средствами (ст. 704 и ст. 783 ГК РФ)
10	Использование субподрядчиков (субисполнителей), а также использование труда других работников для выполнения трудовых функций работника	Работник обязан лично выполнять трудовую функцию (ст. 56 ТК РФ)	Подрядчик имеет право привлекать субподрядчика к выполнению предусмотренной в договоре работы, если иное не вытекает из закона или договора (ст. 706 ГК РФ). Исполнитель обязан оказать услуги лично, если иное не предусмотрено договором

11	Риск случайной гибели или случайного повреждения материалов и оборудования, а также переданного для переработки (обработки) вещи	Работник обязан возместить работодателю причиненный ему прямой действительный ущерб (ст. 238 ТК РФ). За причиненный ущерб работник несет материальную ответственность в пределах своего среднего месячного заработка, если иное не предусмотрено ТК РФ или иными федеральными законами (ст. 241 ТК РФ). В ст. 243 ТК РФ приведены случаи полной материальной ответственности. Полный брак по вине работника не оплачивается (ст. 156 ТК РФ).	Несет предоставившая сторона (ст. 705 и ст. 783 ГК РФ)
12	Риск случайной гибели или случайного повреждения результата выполненной работы до ее приемки заказчиком, до сдачи на склад работодателя	В трудовом договоре указывается начало работы (ст. 56 ТК РФ). В случае заключения срочного трудового договора в нем указывается срок его действия и обстоятельство (причина), послужившее основанием для заключения срочного трудового договора (ст. 57 ТК РФ).	Несет подрядчик (ст. 705 и ст. 783 ГК РФ)
13	Начальные и конечные сроки выполнения работы и трудовых функций	Запрещается необоснованный отказ в заключении трудового договора (ст. 64 ТК РФ). К примеру, работодатель не может отказать в заключении договора беременной женщине, если она подходит по уровню квалификации, а условия труда не противопоказаны беременной женщине.	Начальные и конечные сроки выполнения работы (оказания услуг) указываются в договоре. В нем могут быть указаны промежуточные сроки завершения отдельных этапов (ст. 708 и ст. 783 ГК РФ).
14	Возможность отказа в заключении договора	В соответствии со ст. 192 ТК РФ работодатель может применить дисциплинарное взыскание (замечание, выговор, увольнение). В соответствии с положением о премировании работник может быть лишен премии или ее части.	Граждане и юридические лица свободны в заключении договора (ст. 421 ГК РФ). Коммерческая организация не вправе оказывать предпочтение одному лицу перед другим в отношении публичного договора, кроме случаев, предусмотренных законом и иными правовыми актами (ст. 426 ГК РФ).
15	Последствия несвоевременного выполнения договора подряда и трудовых функций	Если вследствие просрочки должника (подрядчика, исполнителя) исполнение утратило интерес для заказчика, последний может отказаться от принятия исполнения и требовать возмещения убытков (ст. 708 и ст. 405 ГК РФ)	



Практика классификации договоров

Если заключены договоры названные трудовыми, в которых предусмотрена оплата согласно штатного расписания, утвержденных тарифов и сдельных расценок, положений об оплате труда и премировании, а для начисления заработной платы заполнены табеля учета рабочего времени или наряды на сдельную работу, то проблемы при их квалификации не возникнут, независимо от того, оформлены или не оформлены акты (накладные) на приемку изготовленной продукции на склад организации. Намного сложнее правильная квалификация (идентификация) договоров, названных договорами подряда.

Пример 1. Организация «А» заключила бессрочный трудовой договор с гр. Ивановым П.С. 18.08.03 года, в соответствии с которым Иванов должен выполнять

работу по ремонту двигателей автомобилей. В июле 2004 года из строя вышли двигатели многих машин, что привело к их простоям. С целью сокращения простоев автомобилей и водителей руководство организации предприняло меры для поиска сторонних подрядчиков (исполнителей), но они не дали результатов. Привлечение слесаря Иванова П.С. к сверхурочной работе запрещено ТК РФ, поэтому руководство организации решило заключить с ним договор подряда на ремонт четырех двигателей в период с 5 июля по 3 августа 2004 года с оплатой 25000 рублей. Предусмотренные договором двигатели отремонтированы до 2 августа. Табель учета рабочего времени отражает выполнение трудовых функций в течение 8 часов каждый день по трудовому договору (журнал учета отремонтированных двигателей указывает на то, что слесарь Иванов в июле отремонтировал 7 двигателей, в т.ч. по договору подряда — 4, из них один отремонтирован 12 июля, второй — 19 июля). Акт приемки-сдачи работ (услуг) и четырех отремонтированных двигателей составлен 2 августа 2004 года. Бухгалтерией организации расчеты с Ивановым П.С. учтены на балансовом счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», взносы в ФСС РФ не начислены. Аудитор установил, что для ремонта двигателей использованы помещение мастерской, инструменты, электроэнергия, запасные части, смазочные материалы и ветошь, принадлежащие организации, хотя в договоре подряда такое условие отсутствует. Слесарь Иванов П.С. объяснил, что выполнение работ, предусмотренных договором подряда, он производил во время обеденного перерыва, после окончания смены, а также в субботные и воскресные дни (работал по 14 часов в сутки, в т.ч. по трудовому договору по 8 часов в рабочие дни). Руководство организации пояснило, что между организацией (заказчиком) и Ивановым П.С. (подрядчиком) было заключено устное соглашение, в соответствии с которым работы выполняются на материале заказчика, с использованием инструментов, оборудования и помещения заказчика, поэтому цена работы установлена без учета материальных расходов. Аудитор в своей письменной информации (отчете) отметил следующие недостатки в оформлении договора и первичных документов. В договоре подряда, заключенном в письменной форме, не уточнено, что работы (услуги) выполняются с использованием материалов, инструментов, оборудования и помещения заказчика, смета (расчет цены работы) к договору не приложена. Перемещение материалов со склада на ответственное хранение подрядчика документально не оформлено, а в требованиях-накладных на отпуск материалов для ремонта двигателей Иванов П.С. назван слесарем (не подрядчиком). Подрядчиком не составлен отчет об израсходовании материала (ст. 713 ГК РФ). Первые отремонтированные двигатели на автомобили были установлены 12 и 19 июля, а акт приемки-сдачи результатов работы (отремонтированных двигателей) составлен лишь 2 августа. Вывод аудитора: по заявлению заинтересованных лиц договор подряда судом может быть переквалифицирован в трудовой договор, что приведет к доначислению взноса в ФСС РФ, начислению доплаты за сверхурочную работу.

Пример 2. Организация «Б» имеет линию по обработке необрезных досок, обслуживаемую двумя столярами и одним слесарем по ремонту оборудования. Один столяр уволился в связи с переездом на другое место жительства. Служба кадров организации подобрала подходящего специалиста (столяра), но кандидат в столяра сможет уволиться и приступить к работе лишь через месяц. Руководство организации решило привлечь на временную работу бывших работников, ушедших на пенсию. Пенсионер Петров И.С. согласился временно работать столяром по договору подряда, если организация заплатит 10000 рублей. Хотя составлен договор подряда, Петров И.С. вынужден соблюдать правила внутреннего распорядка, в противном случае ежедневный пуск и эксплуатация линии обработки досок не состоялись бы. Кроме того, ежедневно не составлялись документы о передаче материалов подрядчику, о приемке от него готовой продукции (результатов работы). Такие документы почти невозможно

составить, т.к. в обработке одних и тех же досок одновременно участвовали 2 штатных работника и подрядчик. Подрядчику выдавались брезентовый фартук и брезентовые рукавицы, что также косвенно подтверждает заключение не договора подряда, а трудового договора.

Пример 3. На время очередного отпуска кассира на выполнение его функций приглашен бывший кассир организации, находящийся на пенсии по старости. При этом заключен договор на оказание возмездных услуг ориентировочной стоимостью (ценой) 5000 рублей: - на приемку от работников организации неиспользованных авансов, выданных на командировочные и хозяйственные расходы, а также излишних авансовых выплат заработной платы; - на приемку от физических лиц выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг, а также излишне выданных авансов; - на выдачу заработной платы; - на выдачу денег под отчет работникам организации, авансов поставщикам, подрядчикам и исполнителям; - на выдачу путевок и прочих денежных документов и ценных бумаг; - на хранение денег, денежных документов, ценных бумаг, кассовой книги, книги кассира-операциониста, имущества кассы и первичных документов в период с 8 часов утра до 17 часов вечера; - на составление и сдачу в бухгалтерию организации кассового отчета. В договоре указаны сроки и цена исполнения каждой кассовой операции. Договором также предусмотрено выделение организацией за свой счет специально оборудованного кассового помещения с набором счетных и кассовых аппаратов, копировальной бумаги, ручки, кассовой книги, книги кассира-операциониста, т.е. сторонами соблюдены все формальные требования ГК РФ, предъявляемые к составлению возмездного оказания услуг. В то же время такой договор по существу частично является трудовым: - в приходных расходных кассовых ордерах и в кассовых книгах исполнитель себя называл кассиром; - он был вынужден соблюдать правила внутреннего распорядка (начинать работу в 8 часов утра и уходить в 17 часов вечера); - соблюдать должностную инструкцию кассира и Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации, доведенный письмом ЦБ РФ от 22.09.93 г. № 40 (далее — Порядок), которые приспособлены к условиям работы кассира по трудовому договору. В частности, излишки денег в кассе по п. 27 этого Порядка зачисляются не в доход подрядчика (кассира), а в доход заказчика (организации), т.е. результат работы подрядчика трансформируется в финансовый результат заказчика. Можно сравнить результат хозяйственной деятельности подрядчика-кассира с результатом деятельности подрядчика-строителя. Излишки денег и строительных материалов, выявленные у строителя, поступают в его распоряжение, а не в распоряжение заказчика. Кроме того, в п. 35 Порядка указано, что в случае временной замены кассира исполнение обязанностей кассира возлагается на другого работника по письменному приказу руководителя предприятия, а п. 32 Порядка требует назначения кассира приказом (решением, постановлением) руководителя предприятия, заключения с ним договора о полной материальной ответственности. Значит, договор подряда на выполнение функций кассира по заявлению заинтересованного лица судом будет признан, скорее всего, трудовым договором.

Пример 4. Организация «В» заключила договор подряда с Сидоровой О.И. на побелку складских помещений. По договору работа начинается 9 марта 2004 года и заканчивается 28 мая 2004 года. Цена (стоимость) работы — 75 тыс. руб. Договором предусмотрена выплата аванса в сумме 15 тыс. руб. в марте и 17 тыс. руб. в апреле. Работа от подрядчика принята актом от 31 мая 2004 года. Такой договор не содержит элементов трудового договора. 3 июня с Сидоровой О.И. заключен аналогичный договор подряда на проведение отделочных работ в административно-бытовом корпусе организации «В». По договору работа начинается 4 июня и заканчивается 31 августа. Этот договор также не может быть квалифицирован как трудовой. Но сторонам

договора необходимо иметь в виду, что предпринимательская деятельность Сидоровой О.И. в соответствии со ст.23 ГК РФ подлежит государственной регистрации. Если Сидорова О.И. налоговым органом будет привлечена к ответственности за нарушение постановки на учет в налоговом органе (ст. 83 НК РФ), в соответствии со ст. 11 НК РФ она не вправе ссылаться на то, что она не является индивидуальным предпринимателем.

Некоторые организации применяют аккордно-премиальную систему оплаты труда. Трудовой договор при аккордно-премиальной системе оплаты труда от договора подряда отличается своим названием. Кроме того, трудовой договор предусматривает оплату труда, а не выплату аванса за выполненные работы и не оплату сданных (принятых) этапов работ или законченных работ (объектов).

Если заключен трудовой договор, то заполняются следующие первичные учетные документы: - табель учета рабочего времени, - акт по форме Т-73, - отчет о расходе материала по форме М-29.

Если заключается договор подряда, то, как правило, составляются: - акт приемки работы по форме КС-2, - отчет о расходовании строительных материалов по произвольной форме или форме № М-29.

Пример 5. Организация «Г» заключила срочный трудовой договор на 3 месяца с каменщиком Виноградовым А.Ф. (пенсионером). Предметом договора является выполнение функций каменщика при строительстве стен гаража. По условиям трудового договора общая сумма зарплаты за своевременную и качественную укладку стен гаража составляет 30 тыс. руб., в т.ч. оплата по тарифу — 14 тыс. руб., премия — 16 тыс. руб. (брак по вине работника не оплачивается). Премия уменьшается на 50% за несвоевременное выполнение трудового задания, она увеличивается на 10% при выполнении задания за 85 календарных дней, а при выполнении задания за 80 календарных дней увеличивается на 20%. При досрочном выполнении задания стороны расторгают договор досрочно. По условиям договора основанием для начисления премии является акт по форме Т-73 (постановление Госкомстата России от 05.01.04 г. № 1) и заключение комиссии организации, оценивающей качество и объем труда (работы) каменщика. В первом месяце работы на основании трудового договора и табеля учета рабочего времени заработная плата (тариф) Виноградова А.Ф. составила 4700 рублей, во втором месяце — 4600 рублей, в третьем — 3900 рублей. Так как трудовое задание выполнено качественно и досрочно (за 85 дней), ему в третьем месяце начислена премия в сумме 17600 рублей ($16000 \times 1,1 = 17600$). Всего начислена заработная плата в сумме 30800 рублей. Материалы на строительство гаража со склада получил мастер организации, списание их на стоимость незавершенного строительства произведено по отчету мастера по форме М-29. Досрочное и качественное выполнение трудового задания оказалось выгодным для обеих сторон договора. У работника увеличились размер среднедневного заработка и общая сумма заработной платы, он раньше смог приступить к отдыху или деятельности в других сферах. Уменьшение срока строительства гаража работодателю способствует увеличению дохода от реализации услуг, работ, продукции и товаров. Организация «Г» могла заключить с Виноградовым А.Ф. договор подряда, в соответствии с которым подрядчик мог построить стену гаража из материалов заказчика, а также с использованием инструментов и инвентаря заказчика. В этом случае подрядчик составил бы отчет об использовании строительных материалов, а после окончания строительства заказчику вернул бы инструменты, инвентарь и неиспользованные материалы с оформлением акта или накладной, в первичных документах себя называл бы не работником (каменщиком), а подрядчиком. Материалы с его ответственного хранения были бы списаны на основании акта по форме КС-2 (постановление Госкомстата РФ от 30.10.97 г. № 71а) и отчета подрядчика.

Отличие договора подряда от трудового договора

Законодательство предусматривает оформление сотрудников не только по трудовому договору, но и по гражданско-правовому договору подряда или возмездному оказанию услуг

Рассмотрим, как обстоят дела у работодателя, в случае если оформляется договор на сотрудников по гражданскому договору.

Трудовой кодекс требует заключать с каждым принимаемым на работу именно трудовой договор.

Заключение письменного трудового договора означает, что работник трудится в организации по определенной (указанной в трудовом договоре) специальности, квалификации, должности.

Работник должен подчиняться правилам внутреннего трудового распорядка (приходить на работу, причем вовремя, и т.п.), за нарушение этих правил работника можно привлечь к дисциплинарной ответственности.

Реквизиты и условия, которые обязательно должны быть в трудовом договоре с работником установлены статьей 57 Трудового кодекса РФ:

- фамилия,
- имя,
- отчество работника,
- наименование работодателя (либо фамилия, имя, отчество работодателя — физического лица);

существенные условия договора:

- место работы (в том числе структурное подразделение);
- дата начала работы;
- наименование должности, специальности, профессии и квалификации в соответствии со штатным расписанием или конкретная трудовая функция;
- права и обязанности работника и работодателя;
- характеристики условий труда, компенсации и льготы работникам за работу в тяжелых, вредных или опасных условиях;
- режим труда и отдыха (если для данного работника он отличается от общих правил, установленных в организации);
- условия оплаты труда (в том числе размер тарифной ставки или должностного оклада работника, доплаты, надбавки и поощрительные выплаты);
- виды и условия социального страхования, непосредственно связанные с трудовой деятельностью.

Работодатель в свою очередь обязан выплачивать работнику зарплату, размер которой не может быть ниже МРОТ, обеспечить надлежащие условия труда (соблюдать требования охраны труда, и т.п.).

Наличие в организации работников предполагает ведение кадровой документации (приказы, личные карточки работников, трудовые книжки и т. п.).

Закключая трудовой договор, организация ко всему прочему получает множество обязанностей (предоставить работнику отпуск, а также все иные гарантии и льготы, предусмотренные ТК РФ). За несоблюдение этих обязанностей наступает ответственность по КоАП РФ.

Работников по трудовому договору нельзя уволить в любой момент без соблюдения определенных условий.

Как видим, заключение с работником трудового договора для организации процедура довольно-таки хлопотная, поэтому работодатели заключают гражданско-правовые договоры.

По гражданско-правовому договору на работника вообще не распространяются льготы и компенсации по ТК РФ, так как гражданско-правовой договор основан совершенно на других, нежели трудовой договор, принципах.

Гражданско-правовой договор не обременяет работодателя целым рядом обязанностей:

- обеспечить работой или оплатить время простоя;
- предоставить через шесть месяцев оплачиваемый отпуск или выплатить компенсацию при увольнении;
- оплачивать больничные;
- своевременно выплачивать заработную плату;
- расторгать договор только по основаниям, предусмотренным Трудовым кодексом,
- с вознаграждения не надо платить страховые взносы на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (если только обязанность начислять их, прямо не оговорена условиями договора),
- на данные вознаграждения не нужно начислять ЕСН в части, которая уплачивается в ФСС России.

По гражданско-правовому договору важен не процесс работы, а ее результат, который работник обязан сдать заказчику. Исходя из этого, работник сам организует процесс своей работы. Устанавливать для него фиксированный рабочий день нет необходимости. Если работник трудится, по договору подряда, ни о какой ответственности за прогулы, опоздания и т.п. даже речи быть не может.

Аналогичная ситуация происходит и с оплатой труда, по гражданским договорам оплата производится исключительно за результат. Следовательно, платить заработную плату каждый месяц уже не обязательно и размер платы указывается в договоре и в обязательном порядке к МРОТ не привязан.

По гражданским договорам работникам не нужно предоставлять отпуска, оплачивать больничные и т.п., но необходимы акты приемки-передачи работ (услуг), документы, подтверждающие оплату, и т.п.

В сравнении получается, что гражданско-правовой договор намного выгоднее для работодателя.

Но вместе с тем работодателя, выбравшего для оформления работников гражданский договор, подстерегает опасность в виде признания судом заключенного с работником договора не гражданским, а трудовым.

Суд может сделать это как по требованию трудовой инспекции, так и по «желанию» самого работника. Если суд признает, что с работником заключен не гражданско-правовой договор, а трудовой, работодателю придется оформить трудовую книжку и предоставить все льготы по ТК РФ. В том числе надо будет выплатить работнику все недоплаченные суммы — отпускные, больничные листы, командировочные.

Отличие гражданского договора от трудового разъяснено пунктом 3 письма МНС РФ от 19.06.2001 № СА-6-07/463 @ «О направлении разъяснений»

К договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ (оказание услуг) и вознаграждения, по которым являются объектом обложения единым социальным налогом (взносом) (за исключением части налога, подлежащей зачислению в Фонд социального страхования Российской Федерации), относятся договоры на выполнение работ (оказание услуг), заключаемые в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации.

В соответствии со статьей 420 ГК РФ договором признается соглашение двух или нескольких лиц об установлении, изменении или прекращении гражданских прав и обязанностей.

Таковыми являются договоры:

- подряда,
- аренды,
- возмездного оказания услуг,
- перевозки,
- транспортной экспедиции,
- хранения,
- поручения,
- комиссии,
- доверительного управления имуществом,
- агентский договор.

Пунктом 2 статьи 421 ГК РФ предусмотрено, что стороны могут заключить договор как предусмотренный, так и не предусмотренный законом или иными правовыми актами.

Согласно пункту 3 статьи 421 Кодекса стороны могут заключить договор, в котором содержатся элементы различных договоров, предусмотренных законом или иными правовыми актами (смешанный договор). К отношениям сторон по смешанному договору применяются в соответствующих частях правила о договорах, элементы которых содержатся в смешанном договоре, если иное не вытекает из соглашения сторон или существа смешанного договора.

По гражданско-правовому договору исполняется индивидуально — конкретное задание. Предметом такого договора служит конечный результат труда.

Например, по договору подряда в соответствии со статьей 702 ГК РФ подрядчик обязуется выполнить по заданию заказчика обусловленную договором конкретную работу и сдать ее результат.

Работающие по гражданско-правовым договорам самостоятельно определяют приемы и способы выполнения заказа. Для них важен конечный результат труда — выполнение условий договора в надлежащем качестве и в согласованный срок.

По договорам гражданско-правового характера одна сторона выполняет определенные виды работ или услуг, обусловленные договором (вне зависимости от квалификации или специальности, а также должности), для другой стороны.

Гражданско-правовые договоры заключаются в соответствии с требованиями гражданского законодательства. К таким договорам относятся:

- договор подряда,
- договор возмездного оказания услуг,
- договор поручения,
- агентский договор,
- авторский договор.

Порядок заключения вышеперечисленных договоров, права и обязанности сторон определяет Гражданский Кодекс Российской Федерации.

Договор гражданско-правового характера организация имеет право заключить:

- с работником организации,
 - с человеком, который не состоит с организацией в трудовых отношениях.
- Организация в праве определять, по какому договору ей принимать человека на работу:
- по трудовому,
 - гражданско-правовому.

Гражданско-правовые договоры со сторонними лицами заключаются, прежде всего, в связи с отсутствием необходимых специалистов в организации.

В случае если организация заключила гражданско-правовой договор с работником, который состоит в штате данной организации, то перечень работы по заключенному договору работник обязан выполнять в нерабочее время, в обратном случае данная работа считается работой по совместительству.

По гражданско-правовым договорам оплачивается конечный результат выполненных работ, оказанных услуг, факт выполнения работ (оказания услуг) подтверждается актом приемки-сдачи.

Специальная форма акта сдачи – приемки не установлена, но ее можно составить как произвольной формы, так и воспользоваться формой, которая предусмотрена для приемки-сдачи работ по трудовому договору (форма № Т-73). Форма сдачи – приемки утверждена постановлением Госкомстата России от 06 апреля 2001 № 26. «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты» (форма № Т– 73 приведена в Приложении № 1).

В договоре гражданско-правового характера необходимо предусмотреть следующие пункты:

- даты начала и окончания работ,
- порядок оплаты работ;
- перечень работ (услуг), которые должен выполнить (оказать) работник;
- порядок сдачи-приемки работ;
- требования к качеству работ;
- ответственность сторон за нарушение условий договора.

В случае если работник по договору подряда осуществляет расходы, связанные с выполнением работ, то организация обязана возместить их работнику, порядок оплаты таких расходов и соответствующая сумма вознаграждения устанавливаются в договоре.

Налогообложение вознаграждений по договору подряда

Порядок налогообложения вознаграждений по договору подряда зависит от того, является ли человек, который работает по такому договору, индивидуальным предпринимателем или нет.

Если ваш работник является индивидуальным предпринимателем, то все налоги он обязан начислять и уплачивать за себя сам. Поэтому организация этого делать не должна.

Если же работник не является предпринимателем, то его вознаграждение по гражданско-правовому договору облагается:

- НДФЛ;
- ЕСН (в том числе взносами на обязательное пенсионное страхование), за исключением той его части, которая перечисляется в ФСС;

• взносами на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, если такое страхование предусмотрено в договоре.

Бухгалтерский учет вознаграждений

Вознаграждения по договорам гражданско-правового характера можно включить:

- в состав расходов по обычным видам деятельности;
- в состав вложений во внеоборотные активы;
- в стоимость приобретенных материально-производственных запасов;
- в состав внереализационных или операционных расходов;
- в состав расходов будущих периодов;
- в состав чрезвычайных расходов.

Вознаграждения можно выплачивать за счет резерва предстоящих расходов.

Соответствующие счета (20, 44, 08, 10, 91, 97, 99 и т. д.) следует выбирать исходя из вида работ или услуг, выполняемых по договору.

А также следует учитывать отношение работника к вашей организации. Так, если работы выполняет сотрудник организации, то сумма вознаграждения отражается по кредиту счета 70, а если человек, который не состоит в штате, то по кредиту счета 76.

Если работы по договору выполняются для нужд основного (вспомогательного, обслуживающего) производства, то следует сделать проводку:

ДЕБЕТ 20 (23, 29) КРЕДИТ 70 (76)

– начислено вознаграждение по договору гражданско-правового характера за работу для нужд основного (вспомогательного, обслуживающего) производства.

Если работы связаны с управлением организацией (например, восстановление или ведение бухгалтерского учета), то в учете делается проводка:

ДЕБЕТ 26 КРЕДИТ 70 (76)

– начислено вознаграждение по договору гражданско-правового характера за работу, связанную с управлением организацией.

Вознаграждение за работы, связанные с продажей готовой продукции или товаров, отражаются записью:

ДЕБЕТ 44 КРЕДИТ 70 (76)

– начислено вознаграждение по договору гражданско-правового характера за работу, связанную с продажей готовой продукции или товаров.

Вознаграждение по договорам гражданско-правового характера можно отразить в составе вложений во внеоборотные активы. Это следует сделать, если работы связаны с созданием, покупкой, модернизацией или реконструкцией основных средств, а также с их доведением до состояния, пригодного к использованию.

Кроме того, вознаграждение за работы, связанные с созданием или покупкой нематериальных активов, тоже следует отразить на счете 08:

ДЕБЕТ 08 КРЕДИТ 70 (76)

– начислено вознаграждение по договору гражданско-правового характера за работу, связанную с созданием внеоборотных активов.

Если работы связаны с приобретением товарно-материальных ценностей, то вознаграждение по ним следует отразить так:

ДЕБЕТ 10 (41) КРЕДИТ 70 (76)

– начислено вознаграждение по договору гражданско-правового характера за работу, связанную с приобретением товарно-материальных ценностей.

Вознаграждение по договорам гражданско-правового характера включается в состав внереализационных расходов, если выполненные работы не связаны с

производством и реализацией продукции организации. Например, организация отдыха сотрудников, проведение спортивных мероприятий.

Если же работы связаны с получением операционных доходов (например, ремонт основного средства, переданного в аренду), то сумма вознаграждения учитывается в составе операционных расходов.

В любом случае, в учете это отражается записью:

ДЕБЕТ 91-2 КРЕДИТ 70 (76)

– начислено вознаграждение по договору гражданско-правового характера, которое включается в состав внереализационных или операционных расходов.

В составе чрезвычайных расходов отражается вознаграждение за работы по ликвидации последствий чрезвычайных событий (например, стихийного бедствия, пожара и т. д.):

ДЕБЕТ 99 КРЕДИТ 70 (76)

– начислено вознаграждение по договору гражданско-правового характера за работу, связанную с ликвидацией последствий чрезвычайных обстоятельств.

Если по договору гражданско-правового характера выполняются работы, затраты на которые учитываются как расходы будущих периодов, то сумму вознаграждения по такому договору следует отразить проводкой:

ДЕБЕТ 97 КРЕДИТ 70 (76)

– начислено вознаграждение по договору гражданско-правового характера за работу, затраты по которой учитываются в составе расходов будущих периодов.

Кроме того, организация может заранее сформировать резерв на оплату тех или иных работ (например, на гарантийный ремонт). Тогда сумму вознаграждения по договору на выполнение этих работ можно отразить записью:

ДЕБЕТ 96 КРЕДИТ 70 (76)

– начислено вознаграждение по договору гражданско-правового характера за счет ранее созданного резерва.

Операция: Организация заключила договор подряда с работником

ООО «ИГРЕК» заключило договор подряда с гражданином Петровым, который не является работником этой организации и не является индивидуальным предпринимателем.

Согласно договору подряда Петров должен выполнить текущий ремонт мелкого оборудования «ИГРЕК».

Данная работа была выполнена качественно и в срок, указанный в договоре подряда. Сумма вознаграждения составляет 20 000 рублей. Расходы работника подтверждены первичными документами и составили 10 000 рублей.

Договор подряда не предусматривает страхование работника Петрова от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

«ИГРЕК» платит ЕСН по ставке 35,6%.

Отражение операций в бухгалтерском учете:

ДЕБЕТ 26 КРЕДИТ 76

– 20 000 рублей – начислено вознаграждение по договору подряда;

ДЕБЕТ 26 КРЕДИТ 68 субсчет «Расчеты по ЕСН»

– 5 600 рублей (20 000 рублей x 28%) – начислен ЕСН в части, которая подлежит уплате в федеральный бюджет;

ДЕБЕТ 68 субсчет «Расчеты по ЕСН» КРЕДИТ 69-2

– 2 800 рублей (20 000 рублей x 14%) – зачтены в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет начисленные взносы на обязательное пенсионное страхование;

ДЕБЕТ 26 КРЕДИТ 69-3

– 720 рублей (20 000 рублей x 3,6%) – начислен ЕСН в части, которая подлежит уплате в ФОМС;

ДЕБЕТ 76 КРЕДИТ 68 субсчет «Расчеты по НДФЛ»

– 1 300 рублей ((20 000руб. – 10 000руб.) x 13%) – удержан НДФЛ с суммы вознаграждения Петрову по договору за вычетом его расходов;

ДЕБЕТ 76 КРЕДИТ 50

– 18 700 рублей (20 000руб. – 1 300руб.) – выдано вознаграждение Петрову по договору подряда.

Налог на доходы физических лиц

Каждая организация обязана вести учет вознаграждений по гражданско-правовым договорам в специальной налоговой карточке по форме № 1-НДФЛ.

На каждого человека (кроме предпринимателей), которому организация в течение года платила вознаграждения по гражданско-правовым договорам, составляется справка по форме № 2-НДФЛ.

Данные справки организации обязаны представлять в налоговую инспекцию не позднее 1 апреля года, следующего за годом выплаты вознаграждения.

С вознаграждений по гражданско-правовым договорам предприятие должно удерживать НДФЛ по ставке 13 процентов.

Обратим внимание: что сумма вознаграждения не уменьшается на стандартные налоговые вычеты. Эти вычеты работник может получить в своей налоговой инспекции при подаче декларации о доходах за год.

Однако сумму вознаграждения можно уменьшить на профессиональные налоговые вычеты, это сумма всех документально подтвержденных затрат, которые сделал работник по гражданско-правовому договору.

Для того чтобы получить такой вычет, работник должен написать заявление.

Единый социальный налог

Если вознаграждение, которое организация выплатила по гражданско-правовому договору, не уменьшает ее прибыль, то и ЕСН начислять не нужно (пункт 3 статьи 236 НК РФ). И наоборот, если расходы на выплату вознаграждения учитываются при расчете налога на прибыль, то начислить ЕСН необходимо.

В соответствии с пунктом 5 статьи 237 НК РФ сумма вознаграждения по авторским договорам, облагаемую ЕСН, можно уменьшить на все документально подтвержденные расходы на их исполнение. Если эти расходы нельзя подтвердить документами, то сумму вознаграждения можно уменьшить только на определенный процент.

На основании пункта 3 статьи 238 НК РФ вознаграждения по гражданско-правовым договорам не облагаются ЕСН в части, перечисляемой в ФСС.

Взносы на страхование от несчастных случаев

Страховые взносы от несчастных случаев следует начислять, если это предусмотрено в самом гражданско-правовом договоре по ставкам, которые применяет организация для своих штатных сотрудников.

Если договор не предусматривает такого страхования, то начислять взносы не нужно.