

Правовые проблемы уплаты страховых взносов российскими организациями при осуществлении выплат работникам своих зарубежных филиалов

О. А. Ногина, М. В. Филиппова, Е. Б. Хохлов

Санкт-Петербургский государственный университет,
Российская Федерация, 199034, Санкт-Петербург, Университетская наб., 7–9

Для цитирования: Ногина, О. А., М. В. Филиппова, Е. Б. Хохлов. 2024. «Правовые проблемы уплаты страховых взносов российскими организациями при осуществлении выплат работникам своих зарубежных филиалов». *Вестник Санкт-Петербургского университета. Право* 4: 1069–1085. <https://doi.org/10.21638/spbu14.2024.410>

В статье анализируются проблемы российского и международного правового регулирования порядка уплаты страховых взносов российскими организациями при осуществлении выплат работникам своих зарубежных филиалов. С учетом толкования правовых норм, даваемого компетентными государственными органами, разрабатывается последовательность применения правовых положений российского законодательства различной отраслевой принадлежности, а также положений международных договоров с целью разрешения проблем уплаты страховых взносов российскими организациями по месту нахождения их зарубежных филиалов. Предлагаются варианты разрешения вопроса о наличии статуса страхователя и плательщика страховых взносов у российской организации в зависимости от того или иного варианта оформления трудовых отношений с гражданами России, работающими в зарубежных филиалах. Особое внимание уделяется исследованию статуса плательщика страховых взносов у российской организации на основании норм российского налогового законодательства, а также анализу положения ее зарубежных филиалов как самостоятельных плательщиков страховых взносов по иностранному законодательству. Рассматриваются проблемы реализации прав застрахованных лиц — граждан России, работающих в зарубежных филиалах российских организаций, в иностранной системе обязательного социального страхования. Делается вывод о том, что условия страхования как в части порядка уплаты страховых взносов, так и в части страхового обеспечения устанавливаются иностранным законодательством. Обосновывается правовая позиция, согласно которой российская организация обязана производить уплату взносов за работников своих зарубежных филиалов по правилам иностранного законодательства в иностранные страховые фонды, из которых будет производиться страховое обеспечение российским работникам зарубежного филиала.

Ключевые слова: страховые взносы, налогообложение, филиалы российских организаций, социальное страхование, страховой стаж, работодатель.

1. Введение

В последнее время в связи со стратегическими изменениями политической ситуации и радикальной структурной перестройкой экономики России, повлекшими для российского бизнеса объективную необходимость реструктуризации

внутренних управленческих процессов, включая перестройку отношений с персоналом, возник целый ряд правовых проблем, в том числе касающихся правового регулирования уплаты страховых взносов в отношении работников филиалов российских организаций, осуществляющих свою деятельность на территориях зарубежных государств.

Российские организации, принявшие решение создать филиалы на территориях иностранных государств, по-разному выстраивают трудовые отношения со своими работниками, заключая различные виды трудовых договоров.

В частности, трудоустройство граждан России в зарубежный филиал может осуществляться на основании трудовых договоров, заключаемых по праву иностранного государства с условием работы в зарубежном филиале. В этом случае заключается трудовой договор о работе в филиале, вступающий в силу в соответствии с ч. 1 ст. 61 Трудового кодекса РФ от 30.12.2001 № 197-ФЗ¹ (ТК РФ) (с даты, определенной в трудовом договоре), на основании которого оформляются миграционные документы и рабочая виза. Возможен также прием в филиал граждан РФ, временно или постоянно проживающих на территории иностранного государства, на основании трудового договора, заключаемого в соответствии с иностранным законодательством, а также оформление трудового договора о выполнении работы дистанционно или командирование работников головной организации в зарубежный филиал.

Решение вопроса о том, возникнет ли обязанность по уплате взносов на обязательное социальное страхование у головной российской организации, зависит от выбранных работодателем способов оформления трудовых отношений с работниками. Наиболее сложен вариант заключения трудового договора по иностранному праву с условием о работе в зарубежном филиале, поскольку он не урегулирован российским законодательством и вызывает противоречивые разъяснения со стороны официальных органов, в том числе государственных органов зарубежных государств. Однако и иные варианты также вызывают сложности для правоприменителя.

2. Основное исследование

В целях разрешения указанных выше проблем необходимо провести анализ внутрироссийского налогового и трудового законодательства, законодательства о социальном страховании², а также международных договоров, регулирующих вопросы социального страхования и социального обеспечения граждан иностран-

¹ Здесь и далее все ссылки на российские нормативные правовые акты приводятся по СПС «КонсультантПлюс». Дата обращения 8 ноября, 2024. <https://www.consultant.ru>.

² К законодательству об обязательном социальном страховании мы относим Федеральные законы от 16.07.1999 № 165-ФЗ «Об основах обязательного социального страхования» (далее — Закон № 165-ФЗ); от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (далее — Закон № 125-ФЗ); от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» (далее — Закон № 167-ФЗ); от 29.12.2006 № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» (далее — Закон № 255-ФЗ); от 29.11.2020 № 326-ФЗ «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации» (далее — Закон № 326-ФЗ); от 28.12.2013 № 400-ФЗ «О страховых пенсиях» (далее — Закон № 400-ФЗ).

ных государств, проживающих и работающих на территориях договаривающихся государств. В настоящее время такие договоры действуют между Российской Федерацией и Болгарией³, Венгрией⁴, Восточной Республикой Уругвай⁵, Израилем⁶, Испанией⁷, Латвией⁸, Монголией⁹, Румынией¹⁰, Сербией¹¹, Таджикистаном¹², Украиной¹³, Чехией¹⁴ и др.

Согласно ст. 39 Конституции РФ, каждому гарантируется социальное обеспечение по возрасту, в случае болезни, инвалидности, потери кормильца, для воспитания детей и в иных случаях, установленных законом. Законодательным образом регулируются государственные пенсии и социальные пособия, обеспечивая механизм реализации указанных конституционных гарантий и прав. При этом обязательства государства не ограничиваются нормативным закреплением оснований и условий предоставления того или иного вида обеспечения, оно обязано определить порядок создания финансовой основы социального обеспечения, а также участвующих в этом субъектов с учетом как публично-, так и частноправового характера их интересов (Федорова 2015, 200).

В то же время в соответствии со ст. 15 Конституции РФ общепризнанные принципы и нормы международного права и международные договоры РФ являются составной частью правовой системы России. Если международным договором РФ установлены иные правила, чем предусмотрены законом, то применяются правила международного договора. Право на социальное обеспечение, включая право на

³ Договор между Российской Федерацией и Республикой Болгарией о социальном обеспечении от 27.02.2009 (ратифицирован Федеральным законом от 25.11.2009 № 263-ФЗ).

⁴ Договор между Российской Федерацией и Венгрией о социальном обеспечении от 30.10.2012 (ратифицирован Федеральным законом от 01.10.2020 № 310-ФЗ).

⁵ Соглашение о социальном обеспечении между Российской Федерацией и Восточной Республикой Уругвай от 22.09.2021 (ратифицировано Федеральным законом от 16.04.2022 № 95-ФЗ).

⁶ Договор между Российской Федерацией и Государством Израиль о сотрудничестве в области социального обеспечения от 06.06.2016 (ратифицирован Федеральным законом от 19.12.2016 № 426-ФЗ).

⁷ Договор между Российской Федерацией и Королевством Испания о социальном обеспечении от 11.04.1994 (ратифицирован Федеральным законом от 24.11.1995 № 183-ФЗ).

⁸ Договор между Российской Федерацией и Латвийской Республикой о сотрудничестве в области социального обеспечения от 18.12.2007 (ратифицирован Федеральным законом от 27.10.2008 № 185-ФЗ).

⁹ Соглашение между СССР и Монгольской Народной Республикой о сотрудничестве в области социального обеспечения от 06.04.1981 (ратифицировано Указом Президиума Верховного Совета СССР от 02.12.1981 № 6129-X).

¹⁰ Соглашение между СССР и Румынской Народной Республикой о сотрудничестве в области социального обеспечения от 24.12.1960 (документ продолжает действовать в отношениях между РФ и Румынией на основании Протокола между Правительством РФ и Правительством Румынии об инвентаризации двусторонних договоров, заключенных между СССР и Румынией, от 08.11.2005).

¹¹ Договор между Российской Федерацией и Республикой Сербия о социальном обеспечении от 19.12.2017 (ратифицирован Федеральным законом от 19.07.2018 № 196-ФЗ).

¹² Договор между Российской Федерацией и Республикой Таджикистан о сотрудничестве в области пенсионного обеспечения от 15.09.2021 (ратифицирован Федеральным законом от 14.07.2022 № 242-ФЗ).

¹³ Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Украины о трудовой деятельности и социальной защите граждан России и Украины, работающих за пределами границ своих государств, от 14.01.1993.

¹⁴ Договор между Российской Федерацией и Чешской Республикой о социальном обеспечении от 08.12.2011 (ратифицирован Федеральным законом от 03.12.2012 № 226-ФЗ).

социальное страхование, регулируется не только внутрироссийским законодательством, но и двусторонними договорами России с иностранными государствами, а также международными соглашениями, закрепляющими основные права и свободы человека, в частности Всеобщей декларацией прав человека, Международным пактом об экономических, социальных и культурных правах, Конвенцией МОТ № 102 «О минимальных нормах социального обеспечения», Европейской социальной хартией¹⁵ и др. В результате происходит взаимопроникновение международного и национального права, что усиливает гарантии социальной защищенности граждан (Кобзева 2018, 104–105).

Необходимым условием для реализации прав граждан на социальное обеспечение в системе российского обязательного социального страхования выступают создание и функционирование финансовой основы обязательного социального страхования, основным источником формирования которой являются обязательные страховые взносы, уплачиваемые страхователями в бюджеты государственных внебюджетных фондов — Социального фонда РФ и Федерального фонда обязательного медицинского страхования. Регулирующие эти отношения правовые нормы имеют разную отраслевую природу, комплексно обеспечивая гарантирование конституционного права каждого на социальную защиту (Рощепко 2021, 97).

Как неоднократно указывал в своих решениях Конституционный Суд РФ, страховые взносы на обязательное пенсионное и социальное страхование являются материальной гарантией предоставления застрахованным лицам надлежащего страхового обеспечения. Установленное в Законе № 400-ФЗ правило о включении в страховой стаж застрахованных лиц периодов их работы при условии уплаты за эти периоды страховых взносов, с соблюдением которого связывается реализация права на получение страховой пенсии в надлежащем объеме и которому корреспондирует законодательно закрепленная обязанность страхователя своевременно и в полном объеме уплачивать страховые взносы, также призвано обеспечивать нормальное функционирование финансового механизма обязательного пенсионного страхования и в конечном счете выплату пенсий застрахованным лицам в размере, предусмотренном законом и адекватном результатам их труда¹⁶.

Право застрахованных лиц, работающих по трудовому договору, на получение трудовой пенсии обеспечивается уплатой страхователями в их пользу страховых взносов в Пенсионный фонд РФ (ныне — Социальный фонд РФ). Такие платежи, как отмечается в Постановлении Конституционного Суда РФ от 24.02.1998 № 7-П, являются обязательной составной частью расходов по найму рабочей силы и материальной гарантией предоставления застрахованным лицам надлежащего страхового обеспечения. По мнению суда, механизм обязательного пенсионного страхования, в рамках которого уплате страховых взносов придано значение необходимого условия для включения соответствующих периодов трудовой деятельности застрахованного лица в его страховой стаж, а размер трудовой (ныне — страховой) пенсии непосредственно зависит от суммы уплаченных в Пенсионный (Социальный) фонд РФ в его пользу страховых взносов, предполагает наличие соответству-

¹⁵ Прекратила действие в отношении России с 16.03.2022 в соответствии с Федеральным законом от 28.02.2023 № 43-ФЗ «О прекращении действия в отношении Российской Федерации международных договоров Совета Европы».

¹⁶ Определение Конституционного Суда РФ от 25.11.2020 № 2670-О.

ющих государственных гарантий реализации застрахованными лицами, выполнявшими оплачиваемую работу по трудовому договору, своих пенсионных прав в полном объеме.

В настоящее время обязанность по уплате страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование в бюджеты соответствующих государственных внебюджетных фондов России возлагается на организации, являющиеся работодателями, гл. 34 Налогового кодекса РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (НК РФ) и соответствующими нормами страховых законов (абз. 2 п. 2 ст. 6 Закона № 165-ФЗ и соответствующие нормы федеральных законов об отдельных видах страхования). Однако согласно п. 1 ст. 419 НК РФ российские юридические лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам по трудовым договорам, признаются в качестве плательщиков страховых взносов только тогда, когда они являются страхователями тех физических лиц, которым они производят выплаты. Поскольку п. 1 ст. 419 НК РФ в части определения организации как страхователя отсылает к федеральным законам о конкретных видах обязательного социального страхования, положения гл. 34 НК РФ необходимо применять в системной взаимосвязи с положениями указанных федеральных законов, в том числе в части определения статуса страхователя как плательщика страховых взносов и круга застрахованных лиц по конкретным видам обязательного социального страхования.

Заметим, что Министерство финансов РФ, имеющее согласно ст. 34 НК РФ право официального истолкования налогового законодательства, в своих разъяснениях выражает аналогичный подход. В частности, оно отмечает, что если российские граждане — работники филиала российской организации, расположенного в Венгрии, не командированные головной российской организацией в Венгрию, *не являются* застрахованными лицами по законодательству РФ об обязательном пенсионном и социальном страховании, то с выплат таким лицам *не уплачиваются* страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в соответствии с положениями ст. 419 и 420 НК РФ¹⁷.

В то же время в другом своем разъяснении Минфин РФ указывает, что выплаты и иные вознаграждения, начисляемые в рамках трудовых отношений в пользу работника, являющегося гражданином РФ и выполняющего свои обязанности по трудовому договору в обособленном подразделении российской организации, находящемся на территории Республики Казахстан, облагаются страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование в общеустановленном законодательством РФ порядке¹⁸.

Объяснить разноречивость позиций Минфина РФ можно, только проанализировав правовую природу трудового договора, заключаемого с работником: заключен ли такой трудовой договор по праву России или по иностранному праву страны осуществления трудовой деятельности или страны проживания работника.

Однако, прежде чем обратиться к анализу интересующих нас норм налогового, трудового законодательства и законодательства о социальном страховании, отметим ряд важных законодательных положений относительно уплаты стра-

¹⁷ Письмо Минфина РФ от 12.08.2021 № 03-15-06/64793.

¹⁸ Письмо Минфина РФ от 11.03.2021 № 03-15-06/17172.

ховых взносов при осуществлении выплат физическим лицам, работающим за пределами РФ.

Во-первых, признание субъектом, обязанным уплачивать страховые взносы на обязательное социальное страхование, организаций, являющихся работодателями застрахованных лиц¹⁹, означает, что речь идет именно об *организациях* как субъектах трудовых отношений. В соответствии с ч. 4 ст. 20 ТК РФ, работодателем в трудовых отношениях может быть только юридическое лицо. Иной субъект может выступать в качестве работодателя лишь в случаях, когда федеральный закон наделил его правом заключать трудовые договоры. Российское гражданское и налоговое законодательство, определяющие статус филиала (ст. 56 Гражданского кодекса РФ (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ГК РФ) и п. 2 ст. 19 НК РФ), такого права за ними не закрепляют, трудовое законодательство вообще не содержит норм, определяющих трудовую статус филиала, а иных федеральных законов, которые регулировали бы правовой статус филиала в сфере труда, нет. Следовательно, поскольку филиал организации по российскому праву не обладает работодательской правосубъектностью, т. е. не является работодателем (Савин 2015, 143; Костян 2020, 8; Лютов 2017, 75–76), вопрос об обязанности уплаты взносов как об элементе правового статуса страхователя должен рассматриваться применительно к юридическому лицу (его головной организации), а не к его филиалу.

Однако налоговое законодательство иначе подходит к статусу филиала юридического лица как самостоятельного плательщика налоговых и страховых платежей. Согласно ст. 19 НК РФ, применительно к российским филиалам предусматривается, что они исполняют обязанности российских организаций по уплате налогов, сборов, страховых взносов по месту нахождения этих филиалов и иных обособленных подразделений, т. е. самостоятельным плательщиком в этом случае выступает сама организация, что вполне соответствует подходу российского трудового законодательства о том, что работодателем может выступать только юридическое лицо. Иначе складывается ситуация по отношению к филиалам иностранных организаций, осуществляющих свою деятельность на территории РФ, которые, согласно ст. 11 НК РФ, признаются наряду с самими организациями самостоятельными плательщиками налоговых и страховых платежей, попадая под определение «иностранной организации» для налоговых целей (Анисина 2020, 17–18; Винницкий 2017, 200–203). Подобное «зеркальное» правило существует и в отношении зарубежных филиалов российских организаций в иностранном праве, когда они признаются самостоятельными налогоплательщиками и плательщиками страховых взносов. По общему правилу порядок создания, деятельность и налогообложение филиалов и представительств иностранной организации за рубежом регулируются нормами внутреннего права того государства, в котором они расположены. При этом решение о создании, порядок взаимоотношений с материнской компанией, функции представительства также определяются и правовыми нормами государства ее местонахождения (Шахмаматьев 2014, 87–90).

Иными словами, налоговое и трудовое законодательство по-разному рассматривают правовое положение филиалов иностранных организаций в части

¹⁹ С учетом содержания проблемы, поставленной в настоящей статье, мы не будем рассматривать случаи, когда застрахованными являются лица, заключившие с организацией гражданско-правовой договор.

экономического бремени возложения уплаты страховых взносов за работников филиалов.

Во-вторых, застрахованными лицами страховое законодательство признает граждан РФ и только тех иностранных граждан, которые постоянно или временно проживают либо временно пребывают на территории РФ (п. 1 ст. 7 Закона № 167-ФЗ, п. 1 ст. 2 Закона № 255-ФЗ, п. 1 ст. 10 Закона № 326-ФЗ). Следовательно, иностранные граждане, заключившие трудовой договор с филиалом российской организации, расположенным за пределами РФ, и осуществляющие трудовую деятельность в месте расположения этого филиала, застрахованными лицами по российскому законодательству не являются, что не порождает и обязанности по уплате в их пользу страховых взносов страхователем. Согласно п. 5 ст. 420 НК РФ объектом обложения страховыми взносами для организаций не признаются 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 РФ. Не облагаются страховыми взносами 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 РФ в рамках заключенных договоров гражданско-правового характера, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг. Иначе говоря, проблема уплаты страховых взносов за лиц, получающих выплаты от российской организации-работодателя за рубежом по трудовым или гражданско-правовым договорам, возникает только в случае, когда такие лица являются гражданами РФ. При этом признак налогового резидентства физического лица для уплаты страховых взносов по внутрироссийскому законодательству не имеет правового значения, в отличие от положений международных договоров, регулирующих вопросы социального страхования.

Несколько иначе этот вопрос решается в сфере страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Пункт 2 ст. 5 Закона № 125-ФЗ распространяет действие данного вида страхования на иностранных граждан без указания на место их жительства или пребывания. При этом отношения, возникающие в связи с уплатой взносов на данный вид обязательного социального страхования, регулируются не налоговым законодательством, а по-прежнему Законом № 125-ФЗ. Однако этот закон не содержит нормы, подобной п. 5 ст. 420 НК РФ, и не исключает выплаты иностранным гражданам, работающим в зарубежном филиале, из объекта обложения страховыми взносами на обязательное социальное страхование данного вида. Более того, п. 14 ст. 22.1 Закона № 125-ФЗ прямо предусматривает, что при наличии у организации обособленных структурных подразделений, расположенных за пределами территории РФ, уплата страховых взносов по данным обособленным подразделениям осуществляется организацией по месту своего нахождения. Другими словами, в отличие от иных видов обязательного социального страхования, взносы на этот вид страхования уплачиваются за всех работников, в том числе работающих в зарубежных филиалах.

В-третьих, п. 1 ст. 25 Закона № 165-ФЗ и п. 1 ст. 7 Налогового кодекса РФ, ст. 10 ТК РФ предусмотрено, что если международным договором РФ установлены

иные правила, чем предусмотренные данными федеральными законами и НК РФ, то применяются правила международного договора РФ²⁰. Подобные нормы есть также в Законах № 125-ФЗ (ч. 2 ст. 2), № 167-ФЗ (ч. 4 ст. 2), № 255-ФЗ (п. 2 ст. 1.1) и № 326-ФЗ (п. 2 ст. 2).

Исходя из этого, можно сформулировать общий алгоритм решения вопроса о том, в каких случаях российские организации несут обязанность по уплате страховых взносов на обязательное социальное страхование в пользу работников, осуществляющих трудовую деятельность в зарубежных филиалах: такая обязанность возникает в том случае, когда работники являются гражданами РФ и состоят в трудовых отношениях с российской организацией, т. е. в соответствии с ч. 1 ст. 15 ТК РФ заключили с ней трудовой договор по российскому праву. Статус страхователя при этом возникает у организации с момента заключения трудового договора с гражданином РФ. Именно с этого момента в соответствии с п. 1 ст. 9 Закона № 165-ФЗ возникают отношения по обязательному социальному страхованию у страхователя (подп. 1) и у застрахованного (подп. 4). При этом в силу абз. 10 ч. 2 ст. 57 ТК РФ условие об обязательном социальном страховании работника является обязательным для включения в трудовой договор, а потому формирующим правовой статус застрахованного лица.

Однако термин «трудовой договор» во всех социально-страховых законах употребляется в значении, придаваемом ему *российским* законодательством, поскольку это законодательство устанавливает организационные, правовые и финансовые основы обязательного социального страхования исключительно в Российской Федерации и не распространяется на территорию иных государств. Иными словами, категория «трудовой договор» во всех законодательных актах, которые ее используют, понимается в смысле трудового договора, заключенного в соответствии с ТК РФ, т. е. трудового договора, заключенного по российскому праву.

Таким образом, по нашему мнению, статус страхователя у организации в отношении гражданина РФ возникает только в том случае, если отношения организации и гражданина РФ регулируются российским трудовым законодательством либо если это предусмотрено международно-правовыми актами или зарубежным законодательством.

С такой точки зрения работа в зарубежном филиале российской организации может быть оформлена по-разному.

Прежде всего, граждане РФ, являющиеся работниками российской организации, могут быть направлены за границу в *командировку*, т. е. сохранять трудовые отношения со своим российским работодателем. В соответствии с ч. 1 ст. 166 ТК РФ, командировка — это всегда временное выполнение служебного поручения вне места постоянной работы, т. е. местом работы этих лиц все равно остается российская организация, расположенная на территории РФ. Несмотря на то что российское трудовое законодательство не дает легального определения таких используемых им понятий, как «место постоянной работы» и «место работы», традиционно место работы определяется исходя из двух критериев: работа в конкретной организации и местность, в которой расположена организация (Лушникова, Лушников 2009, 311; Краузе 2020, 76). Таким образом, при направлении работника в командировку,

²⁰ Письмо Минфина России от 11.03.2021 № 03-15-06/17172.

в том числе за границу, организация, продолжая оставаться работодателем и находясь в России, по-прежнему выполняет все свои обязанности, предусмотренные российским законодательством и трудовым договором, в том числе по уплате страховых взносов. Направленные в командировку в зарубежный филиал работники признаются застрахованными на территории РФ в том числе и на основании международных соглашений. Так, в соответствии со ст. 9 Договора между Российской Федерацией и Венгрией о социальном обеспечении, на командированных работников распространяется законодательство страны, в которой зарегистрирован и осуществляет свою деятельность работодатель (в нашем случае — головная организация), с которым физические лица связаны трудовым договором. Подобные положения содержатся и в иных международных договорах. Так, подп. 2.2 п. 2 ст. 6 Договора между Российской Федерацией и Республикой Болгарией от 27.02.2009 гласит, что на застрахованных лиц, которые подпадают под действие законодательства РФ, направленных на работу на определенный период на территорию Болгарии, распространяется российское законодательство, однако при условии, что срок командировки не превышает двух лет. Аналогичное правило предусмотрено п. 1 ст. 9 Соглашения о социальном обеспечении между Российской Федерацией и Восточной Республикой Уругвай от 22.09.2021, п. 2 ст. 8 Договора между Российской Федерацией и Государством Израиль о сотрудничестве в области социального обеспечения от 06.06.2016, подп. 2 п. 2 ст. 6 Договора между Российской Федерацией и Латвийской Республикой о сотрудничестве в области социального обеспечения от 18.12.2007, п. 4 ст. 8 Договора между Российской Федерацией и Республикой Сербией о социальном обеспечении от 19.12.2017 и т. д.

Более сложная ситуация складывается в отношении *дистанционных работников*. Определяя понятие дистанционной работы, ст. 312.1 ТК РФ устанавливает, что трудовая функция исполняется работником 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. Другими словами, место исполнения трудовой функции дистанционным работником не имеет правового значения (Васильева, Шуралева 2017, 103), а потому это место может находиться как в пределах РФ, так и за ее границами, что не влияет на содержание социально-страховых отношений. В силу ч. 4 ст. 312.1 ТК РФ на дистанционных работников распространяется действие трудового законодательства и иных актов, содержащих нормы трудового права, в том числе абз. 15 ч. 1 ст. 21 ТК РФ, закрепляющего право работников на обязательное социальное страхование. Это означает, что дистанционные работники являются застрахованными, а их работодатели — страхователями *на общих основаниях*, в том числе при осуществлении последними трудовой функции в пользу зарубежного филиала.

Достаточно спорную позицию в этом отношении занимает Минтруд России, в многочисленных письмах приходящий к выводу о том, что трудовым законодательством не предусмотрено регулирование труда дистанционных работников, осуществляющих свою деятельность за рубежом²¹. Более того, Минтруд России на-

²¹ Письма Минтруда России от 27.07.2016 № 17-3/В-292; от 07.12.2016 № 14-2/ООГ-10811; от 09.09.2022 № 14-2/ООГ-5755; Письма Государственной инспекции труда в г. Москве от 14.05.2021 № 77/7-13019-21-ОБ/10-17963-ОБ/18-1356; от 15.02.2022 № 14-4/10/В-1848.

стоятельно рекомендует заключать в таких случаях не трудовой, а гражданско-правовой договор. Возражения вызывает не только эта позиция сама по себе, но и аргументация, используемая в письмах.

Детальные возражения против позиции Минтруда России уведут нас далеко в сторону от тематики этой статьи, а потому отметим лишь, что дистанционные работники являются работниками российской организации и, поскольку место осуществления ими трудовой функции правового значения не имеет, подлежат обязательному социальному страхованию на общих основаниях. Поэтому страховые взносы за дистанционных работников должны уплачиваться также на общих основаниях. Ссылка же на ст. 13 ТК РФ, которую в обоснование своей позиции приводит Минтруд России, основана на неверном толковании этой нормы, поскольку в ч. 1 ст. 13 определяет сферу действия *федерального* законодательства, а в иных частях — сферу действия региональных актов, актов местного самоуправления и локальных нормативных актов работодателя. Ограничение сферы действия российского законодательства пределами РФ должно быть основано на другом — на принципе суверенитета государства, к чему мы вернемся чуть позже.

Наиболее сложно решается вопрос об обязанности уплаты взносов в том случае, если в трудовом договоре с работником российской организации в качестве места работы указан ее зарубежный филиал. Это может быть как в случае, если работник, проживающий на территории РФ, переводится в данный филиал и поэтому меняет место жительства, так и в случае, если трудовой договор заключается с гражданином РФ, постоянно или временно проживающим в государстве расположения филиала. Несмотря на то что с точки зрения российского трудового законодательства это разные ситуации, хотя в любом случае правовой статус такого работника будет обладать существенными особенностями (Парамонова 2023, 134), применительно к отношениям в сфере социального страхования это различие не имеет правового значения, поскольку в обоих случаях трудовая деятельность осуществляется за пределами РФ.

Правовое положение работников, занятых в обособленных структурных подразделениях юридических лиц, в том числе в филиалах, расположенных за границей, обладает весьма существенными особенностями. К сожалению, этот момент обойден вниманием в отечественной юридической литературе. Трудоправовое положение этих работников имеет сложную структуру: их правовой статус определяется законодательством страны осуществления трудовой деятельности, т. е. законодательством иностранного государства, а иные составляющие правового положения основаны на локальных нормативных актах российской головной организации, коллективном договоре и соглашениях, распространяющихся на эту организацию, и индивидуальном трудовом договоре. В итоге мы имеем трудовое правоотношение, возникшее между двумя частными лицами на основе заключенного трудового договора, который определил основные условия взаимодействия сторон, связанные с реализацией способности к труду одного лица (работника) в интересе, а стало быть, и под управлением другого лица (работодателя) за обусловленное сторонами вознаграждение. Вместе с тем, поскольку труд применяется на территории другого государства, он с необходимостью является объектом публично-правового регулирования, т. е. регулирования со стороны этого государства. Иначе и быть не может, поскольку такое положение есть конкретное проявление государственного

суверенитета. По общепринятым представлениям, суверенитет государства имеет два проявления: во внешнем обороте государственный суверенитет представляет собой независимость государства от любых внешних субъектов и политических сил; во внутренних же отношениях он характеризуется верховенством государственной власти и ее публичным характером.

В свою очередь, публичный характер государственной власти означает ее всеобщность, т. е. распространение действия на всю территорию государства и на всех (с определенными исключениями) проживающих и пребывающих на территории государства лиц (как физических, так и юридических). Понятно, что поскольку одним из важнейших признаков государства является наличие законодательства (т. е. создаваемого государством нормативно-правового массива — статутного права), нормы статутного права также носят всеобщий (публичный) характер, распространяя свое действие на всю территорию государства и на всех пребывающих на этой территории лиц. Данный принцип неизменно подчеркивается в отраслевом законодательстве, например в ст. 11 и ст. 12 Уголовного кодекса РФ от 13.06.1996 № 63-ФЗ, ст. 1.8 Кодекса РФ об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ. Даже применительно к сфере имущественного оборота, который по своей природе является объектом преимущественно частного правового (договорного) регулирования, предусматривается норма, согласно которой правила, установленные гражданским законодательством, применяются к отношениям с участием иностранных граждан, лиц без гражданства и иностранных юридических лиц, если иное не предусмотрено федеральным законом (п. 1 ст. 2 ГК РФ).

Суверенитет Российского государства, в том числе в части действия законодательства РФ, распространяется и на сферу отношений, регулируемых законодательством о труде (ч. 5 ст. 11 ТК РФ). При этом понятно, что российское законодательство не может содержать нормы, прямо указывающей на то, что за пределами РФ ее законодательство не действует. В то же время есть норма, устанавливающая, что иностранное право распространяется на иностранных работников, только если это предусмотрено федеральными законами или международными договорами, а во всех иных случаях их трудовые отношения регулируются российским законодательством. Толкуя эту норму «зеркально», с уверенностью можем сделать вывод о том, что и в отношении российских работников филиалов российских организаций за рубежом будет действовать иностранное законодательство, если иное не вытекает из иностранного законодательства и международных договоров.

Кроме того, на таких работников будет распространяться действие локальных нормативных актов организации, если этими актами предусмотрено их действие в зарубежном филиале (Драчук 2022, 95), а также положения коллективных договоров и соглашений. Часть 4 ст. 13 ТК РФ прямо указывает, что принимаемые работодателем локальные нормативные акты действуют в отношении работников данного работодателя независимо от места выполнения ими работы. Поскольку локальные нормативные акты устанавливают льготы и гарантии для работников, а также повышают уровень минимальных гарантий трудовых прав по сравнению с установленными трудовым законодательством (Нуртдинова, Чиканова 2010, 246–247), то если бы они не распространялись на рассматриваемую категорию работников, имела бы место дискриминация, что прямо запрещено и трудовым законодательством (ст. 3 ТК РФ), и Конституцией РФ (п. 3 ст. 37). Что же касается таких

социально-партнерских актов, как коллективные договоры и соглашения, то сфера их действия по кругу лиц также определена в трудовом законодательстве: ч. 3 ст. 43 ТК РФ устанавливает, что коллективный договор распространяется на всех работников организации, а ч. 5 ст. 48 ТК РФ определяет, что и соглашения действуют в отношении всех работников тех работодателей, которые являются членами объединений работодателей, заключивших данное соглашение, или присоединились к соглашению.

Однако право на обязательное социальное страхование вытекает из российского законодательства (абз. 15 ч. 1 ст. 21 ТК РФ), которое не распространяется на этих работников в период их работы за границей. Статус застрахованного лица не определяется локальными или социально-партнерскими актами, а потому он не будет частью правового статуса работника, если только это не предусмотрено законодательством страны расположения филиала. В соответствии с Конвенцией МОТ № 102 о минимальных нормах социального обеспечения, которую ратифицировали более 60 стран, жители, не являющиеся гражданами страны проживания, должны иметь такие же права, что и проживающие в ней граждане, хотя для них возможно установление специальных условий (п. 1 ст. 68 Конвенции). В системе социального страхования (по терминологии Конвенции — «в системе социального обеспечения, основанной на взносах и защищающей работающих по найму») иностранные работники должны иметь такие же права, что и граждане государства трудоустройства²². Поскольку Конвенция предусматривает защиту от таких рисков, как потеря заработка в случае болезни, материнства, старости, инвалидности, потери кормильца, необходимости получения медицинской помощи (т. е. в тех же случаях, что и российская система социального страхования), зарубежное законодательство должно обеспечить работникам российских филиалов соответствующие гарантии за счет уплаты страховых взносов филиалом российской организации, экономическое бремя уплаты которых, т. е. расходы на уплату страховых платежей, несет сама организация.

Обязательство обеспечить равенство в сфере социального обеспечения для своих граждан и граждан других государств, независимо от любого передвижения защищаемого лица по территории участвующих государств, предусмотрено и Европейской социальной хартией (подп. «а» п. 4 ст. 12).

Положения Конвенции МОТ № 102 могут быть конкретизированы в двусторонних и многосторонних договорах с участием РФ. Так, в соответствии с п. 4 ст. 97 Договора о Европейском экономическом союзе, трудовая деятельность трудящегося государства-члена регулируется законодательством государства трудоустройства, а в соответствии с п. 3 ст. 98 этого договора их социальное обеспечение и социальное страхование (кроме пенсионного) осуществляются на тех же условиях и в том же порядке, что и граждан государства трудоустройства.

Например, согласно п. 1 ст. 8 Договора между Российской Федерацией и Венгрией о социальном обеспечении, на застрахованных, осуществляющих трудовую деятельность (иную деятельность), распространяется законодательство той договаривающейся стороны, на территории которой этими лицами осуществляется

²² Это положение закреплено в п. 2 ст. 68, входящей в разд. XII Конвенции, который, в соответствии с подп. iii п. «а» ст. 2, должны соблюдать все государства, ратифицировавшие хотя бы часть положений Конвенции.

указанная деятельность, если договором не предусмотрено иное. Иначе говоря, граждане РФ, осуществляющие свою деятельность на основании трудовых договоров, заключенных по венгерскому трудовому праву, становятся застрахованными в системе социального страхования Венгрии, если только одновременно с трудовой деятельностью на территории Венгрии они не осуществляют трудовой или иной деятельности в России. При этом под местом осуществления трудовой деятельности следует понимать не место расположения организации-работодателя, с которой заключен трудовой договор, а место фактического осуществления трудовой функции, т. е. территорию Венгрии.

Приведенный выше вывод подтверждается Письмом Минтруда от 16.06.2021 № М19-0/В-43О, в котором отмечается, что на граждан РФ, работающих на основании трудовых договоров, заключенных в соответствии с законодательством Венгрии, распространяется законодательство данной страны, включая законодательство о пенсиях по старости, в связи с потерей кормильца (в связи с потерей кормильца вследствие несчастного случая), о пособиях по инвалидности, полученной в результате несчастного случая, и об обеспечениях для застрахованных в связи с изменением степени трудоспособности (п. 1 ст. 2 Договора).

Следует согласиться с позицией Минтруда РФ, согласно которой работники зарубежного филиала признаются застрахованными лицами в системе социального страхования в соответствии с законодательством страны расположения филиала и, следовательно, выплаты, начисляемые в пользу указанных работников в связи с их деятельностью в филиале российской организации на территории другого государства, подлежат обложению страховыми взносами по указанному виду страхования в соответствии с законодательством этого государства.

Указанное обстоятельство подтверждается следующим:

— правила международных договоров исключают двойное страхование, т. е. одновременное страхование в России и за рубежом, поскольку параллельное страхование может привести к перекрывающим друг друга периодам страхования, что может значительно затруднить применение правил договоров, основанных на пропорциональном разделении бремени;

— по общему правилу с установленной в договорах даты стороны назначают и выплачивают страховое обеспечение с учетом трудового стажа, приобретенного на их соответствующих территориях, и размеров страховых взносов в соответствии с положениями своего национального законодательства;

— застрахованные лица имеют возможность запросить официальный документ для подтверждения продолжительности «зарубежного» страхового стажа или данных, связанных со страховыми отношениями.

Эти правила содержатся практически во всех двухсторонних договорах, регулирующих соответствующие отношения. Так, п. 1 ст. 6 Договора между Россией и Болгарией гласит, что застрахованные лица²³ подпадают исключительно под действие законодательства той страны, на территории которой они осуществляют трудовую деятельность, а в подп. 2.6 п. 2 ст. 6 специально подчеркивается, что это же правило распространяется и на работников филиалов и постоянных представителей российских организаций, расположенных в Болгарии. Таким же обра-

²³ В соответствии с подп. 1.5 п. 1 ст. 1 этого договора, застрахованное лицо определяется таким в соответствии с законодательством каждой из договаривающихся сторон.

зом этот вопрос урегулирован в договорах с Восточным Уругваем (ст. 8), Израилем (ст. 7), Сербией (ст. 7), Чешской Республикой (п. 1 ст. 6), Королевством Испания (п. 1 ст. 6), ст. 7 Договора между Российской Федерацией и Республикой Таджикистан от 15.09.2021 о сотрудничестве в области пенсионного обеспечения.

Несколько иначе данный вопрос решается в договоре между Россией и Латвией: в подп. 1 п. 2 ст. 6 в изъятие из общего правила о действии законодательства страны осуществления трудовой деятельности установлено, что если застрахованный работает на территории той же страны, где проживает, а нанимающее его предприятие зарегистрировано на территории другой страны — стороны договора, то на него будет распространяться законодательство страны регистрации предприятия. В нашем случае это означает, что работники латвийского филиала российской организации будут подчиняться действию российского законодательства, а поскольку работодателем для него является головная российская организация, а не латвийский филиал, то и страхователем будет российская организация, обязанная уплачивать за него страховые взносы. При этом в п. 3 ст. 6 подчеркивается, что уплата взносов на социальное страхование осуществляется с первого дня такой работы по тому законодательству, под действие которого попадает застрахованный работник, т. е. по российскому законодательству.

В двух договорах, заключенных еще СССР, в отношении которых Российская Федерация является стороной договора как правопреемник (Договор между СССР и Монгольской Народной Республикой от 06.04.1981 о сотрудничестве в области социального обеспечения и Соглашение между СССР и Румынской Народной Республикой от 24.12.1960 о сотрудничестве в области социального обеспечения²⁴), применимое законодательство определяется не по месту осуществления трудовой деятельности, а по месту проживания работника. Однако в случае работы в филиале работника, проживающего в месте его расположения, место осуществления трудовой деятельности и место проживания совпадают.

3. Выводы

Проведенный анализ российского налогового, трудового законодательства и законодательства о социальном страховании, а также международных правовых актов, регулирующих соответствующие отношения, позволил сформулировать следующие выводы.

Поскольку работодателем российских граждан, осуществляющих трудовую деятельность в зарубежных филиалах российских организаций, выступает головная организация, именно она является и страхователем этих лиц в отношениях по обязательному социальному страхованию.

Право быть застрахованными в отношениях по обязательному социальному страхованию и связанное с этим право на страховое обеспечение при наступлении страхового случая вытекают из российского трудового и страхового законодательства, которое не распространяется на работников зарубежных филиалов в силу государственного суверенитета страны осуществления трудовой деятельности.

²⁴ Этот документ продолжает действовать в отношениях между РФ и Румынией на основании Протокола между Правительством РФ и Правительством Румынии об инвентаризации двусторонних договоров, заключенных между СССР и Румынией, от 08.11.2005.

Вместе с тем это право закреплено в международных правовых актах, в частности в Конвенции МОТ № 102, а потому действует и в отношении рассматриваемой категории работников.

Если право быть застрахованным вытекает из международных правовых актов, то условия страхования как в части условий уплаты взносов, так и в части страхового обеспечения устанавливаются иностранным законодательством. Это означает, что российская головная организация обязана производить уплату взносов по правилам иностранного законодательства в иностранные страховые фонды, из которых по правилам иностранного законодательства будет производиться страховое обеспечение российских работников зарубежного филиала. Во избежание двойного налогообложения уплата взносов по российским правилам в Социальный фонд РФ производиться не будет, а потому работники не могут притязать на выплаты из него.

Если право на страховое обеспечение увязывается с длительностью периода, в течение которого уплачивались взносы (страхового стажа или аналогичного ему периода), порядок зачета стажа, приобретенного за пределами государства, по правилам которого производится страховое обеспечение, должен быть определен международным договором; в противном случае оснований для учета этого периода не будет.

Библиография

- Анисина, К. Т. 2020. «Налогово-правовой статус обособленных подразделений российских организаций». *Финансовое право* 10: 17–21.
- Васильева, Ю. В., С. В. Шуралева. 2017. «Дистанционная работа в России: проблемы правового регулирования». *Вестник Российского фонда фундаментальных исследований. Гуманитарные и общественные науки* 4 (89): 96–107.
- Винницкий, Д. В. 2017. *Международное налоговое право: проблемы теории и практики*. М.: Статут.
- Драчук, М. А. 2022. «Компетенция работодателя по вопросу принятия локальных нормативных актов». *Ежегодник трудового права* 12: 92–107.
- Кобзева, С. И. 2018. «К вопросу об общепризнанных принципах и нормах международного права в законодательстве о социальном обеспечении России». *Образование и право* 11: 104–111.
- Костян, И. А. 2020. «Вопросы правосубъектности работодателя (юридического лица)». *Трудовое право в России и за рубежом* 4: 7–10.
- Краузе, А. В. 2020. «Защита права работника при установлении условия о месте работы». *Право и государство: теория и практика* 9 (189): 75–78.
- Лушникова, М. В., А. М. Лушников. 2009. *Курс трудового права*. В 2 т. Т. 2. М.: Статут.
- Люттов, Н. Л., ред. 2017. *Актуальные проблемы трудового права*. М.: Проспект.
- Нуртдинова, Л. А., А. Ф. Чиканова, ред. 2010. *Права работодателей в трудовых отношениях*. М.: Эксмо.
- Парамонова, С. В. 2023. «Предпосылки и особенности проявления дифференциации в правовом регулировании труда работников обособленных структурных подразделений организаций». *Журнал российского права* 6: 130–145.
- Рощенко, Н. В. 2021. *Правовое регулирование социально-страховых отношений: единство публичных и частных начал*. М.: Юстицинформ.
- Савин, В. Т. 2015. «Развитие понятия трудовой правосубъектности работодателя — юридического лица (организации) в науке трудового права». *Проблемы в российском законодательстве* 4: 138–145.

Федорова, М. Ю. 2015. «Социальное страхование как система обязательств: сочетание частных и публичных начал». *Вестник Саратовской государственной юридической академии* 6 (107): 197–202.

Шахмаматьев, А. А. 2014. *Международное налоговое право*. М.: Междунар. отношения.

Статья поступила в редакцию 27 декабря 2023 г.;

рекомендована к печати 30 июля 2024 г.

Контактная информация:

Ногина Оксана Аркадьевна — д-р юрид. наук, проф.; <https://orcid.org/0000-0001-8596-8085>,
Oksana_nogina1@mail.ru

Филитова Марина Валентиновна — канд. юрид. наук, доц.; <https://orcid.org/0000-0003-1005-0071>,
m.v.filippova@spbu.ru

Хохлов Евгений Борисович — д-р юрид. наук, проф.; <https://orcid.org/0000-0002-6587-8362>,
e.hohlov@spbu.ru

Payment of insurance premiums by Russian organizations to employees of their foreign branches

O. A. Nogina, M. V. Filippova, E. B. Hohlov

St. Petersburg State University,

7–9, Universitetskaya nab., St. Petersburg, 199034, Russian Federation

For citation: Nogina, O. A., M. V. Filippova, E. B. Hohlov. 2024. “Payment of insurance premiums by Russian organizations to employees of their foreign branches”. *Vestnik of Saint Petersburg University. Law* 4: 1069–1085. <https://doi.org/10.21638/spbu14.2024.410> (In Russian)

The article analyzes the problems of Russian and international legal regulation of the procedure for payment of insurance premiums by Russian organizations in relation to payments to employees of their foreign branches. Taking into account the interpretation of the legal norms given by the competent state bodies, a sequence of application of the legal provisions of Russian legislation of various industry affiliation, as well as the provisions of international treaties, is being developed in order to resolve the problems of payment of insurance premiums by Russian organizations at the location of their foreign branches. The options for resolving the issue of the status of the insured and the payer of insurance premiums for a Russian organization are offered, depending on one or another option for registration of labor relations with Russian citizens working in foreign branches. Special attention is paid to the study of the status of the payer of insurance premiums for a Russian organization based on the norms of Russian tax legislation, as well as the analysis of the position of its foreign branches as independent payers of insurance premiums under foreign legislation. The problems of realization of the rights of insured persons — citizens of Russia working in foreign branches of Russian organizations, in a foreign compulsory social insurance system are considered. It is concluded that the terms of insurance, both in terms of the procedure for paying insurance premiums and in terms of insurance coverage, are established by foreign legislation. The legal position is substantiated, according to which a Russian organization is obliged to pay contributions for employees of its foreign branches according to the rules of foreign legislation to foreign insurance funds, from which insurance coverage will be provided to Russian employees of a foreign branch.

Keywords: insurance premiums, taxation, branches of Russian organizations, social insurance, insurance experience, employer.

References

- Anisina, K. T. 2020. "Tax and legal status of separate divisions of Russian organizations". *Finansovoe pravo* 10: 17–21. (In Russian)
- Drachuk, M. 2022. "The employer's competence regarding the adoption of local regulations". *Russian Journal of Labour & Law* 12: 92–107. (In Russian)
- Fedorova, M. Yu. 2015. "Social insurance as a system of obligations: A combination of private and public principles". *Vestnik Saratovskoi gosudarstvennoi iuridicheskoi akademii* 6 (107): 197–202. (In Russian)
- Kobzeva, S. I. 2018. "On the issue of generally recognized principles and norms of international law in the legislation on social security in Russia". *Obrazovanie i pravo* 11: 104–111. (In Russian)
- Kostyan, I. A. 2020. "Issues of legal personality of the employer (legal entity)". *Trudovoe pravo v Rossii i za rubezhom* 4: 7–10. (In Russian)
- Krauze, A. V. 2020. "Protection of the employee's rights when establishing conditions for the place of work". *Pravo i gosudarstvo: teoriia i praktika* 9 (189): 75–78. (In Russian)
- Liutov, N. L., ed. *Actual problems of labor law*. Moscow, Prospekt Publ. (In Russian)
- Lushnikova, M. V., A. M. Lushnikov. 2009. *Labor law course*. In 2 vols, vol. 2. Moscow, Statut Publ. (In Russian)
- Nurtdinova, A. F., L. A. Chikanova, ed. *Rights of employers in labor relations*. Moscow, Eksmo Publ. (In Russian)
- Paramonova, S. V. 2023. "Prerequisites and features of the manifestation of differentiation in the legal regulation of labor of employees of separate structural divisions of organizations". *Zhurnal rossiiskogo prava* 6: 130–145. (In Russian)
- Roshchepko, N. V. 2021. *Legal regulation of social insurance relations: The unity of public and private principles*. Moscow, Iustitsinform Publ. (In Russian)
- Savin, V. T. 2015. "Development of the concept of labor legal personality of an employer — a legal entity (organization) in the science of labor law". *Probely v rossiiskom zakonodatel'stve* 4: 138–145. (In Russian)
- Shahmamet'ev, A. A. 2014. *International tax law*. Moscow, Mezhdunarodnye otnosheniia Publ. (In Russian)
- Vasil'eva, Yu. V., S. V. Shuraleva. 2017. "Remote work in Russia: Problems of legal regulation". *Vestnik Rossiiskogo fonda fundamental'nykh issledovani. Gumanitarnye i obshchestvennye nauki* 4 (89): 96–107. (In Russian)
- Vinnitskii, D. B. 2017. *International tax law: Problems of theory and practice*. Moscow, Statut Publ. (In Russian)

Received: December 27, 2023

Accepted: July 30, 2024

Authors' information:

Oksana A. Nogina — Dr. Sci. in Law, Professor; <https://orcid.org/0000-0001-8596-8085>,

Oksana_nogina1@mail.ru

Marina V. Filippova — PhD in Law, Associate Professor; <https://orcid.org/0000-0003-1005-0071>,

m.v.filippova@spbu.ru

Evgeny B. Hohlov — Dr. Sci. in Law, Professor; <https://orcid.org/0000-0002-6587-8362>,

e.hohlov@spbu.ru