

НАЛОГОВЫЙ УЧЁТ ВЫПЛАТ В ВИДЕ МАТЕРИАЛЬНОЙ ПОМОЩИ К ОТПУСКУ

Аннотация: в данной статье рассматриваются вопросы налогового учёта материальной помощи, выплачиваемой организациями своим работникам к отпуску. Актуальность темы в том, что в настоящее время порядок учёта расходов, связанных с выплатой материальной помощи к отпуску, налоговым законодательством и законодательством в сфере обложения страховыми взносами прямо не установлен.

Annotation: This article deals with the taxation of material assistance paid to organizations to their employees to leave. Relevance of the topic that is currently accounting for costs associated with the payment of financial assistance to the holiday, the tax legislation and legislation in the field of taxation of insurance premiums does not explicitly set.

Ключевые слова: материальная помощь; материальная помощь к отпуску; налоговый учёт материальной помощи к отпуску; страховые взносы; НДФЛ с сумм материальной помощи.

Keywords: financial aid, financial assistance to leave; tax accounting of material assistance to leave; premiums; income tax on the amounts of financial assistance.

В зависимости от финансового положения организации могут выплачивать своим сотрудникам материальную помощь. Обычно материальная помощь выплачивается при возникновении у работников особых обстоятельств, например, при рождении ребенка, в связи с юбилеем, при чрезвычайных обстоятельствах, на лечение, в связи со смертью родственника и т.п. При этом материальная помощь не связана ни с результатами деятельности сотрудника, ни с оплатой его труда. Из названия следует, что выплата имеет целевое назначение - помочь работнику в сложной финансовой или жизненной ситуации.

Достаточно распространённой является выплата материальной помощи к отпуску, однако впервые Минфин РФ обратил внимание на её специфику.

С одной стороны, Налоговый кодекс РФ запрещает учитывать в расходах материальную помощь работникам (пункт 23 статьи 270 Налогового кодекса РФ). В то время как согласно статье 255 Налогового кодекса РФ в расходах можно учесть вознаграждения сотрудникам, предусмотренные трудовыми и (или) коллективными договорами.

Ранее финансовое ведомство придерживалось позиции, согласно которой расходы на выплату работникам материальной помощи к отпуску на основании пункта 23 статьи 270 Налогового кодекса РФ не учитываются при налогообложении прибыли, в том числе, если такие расходы предусмотрены коллективными (трудовыми) договорами (письма Минфина РФ от 27.08.2009 г. № 03-03-06/1/549, от 11.02.2009 г. № 03-03-06/1/49, от 20.02.2008 г. № 03-03-06/1/120, от 01.08.2007 г. № 03-03-06/4/103, от 18.08.2006 г. № 03-03-04/1/637).

В 2012 году официальная позиция по вопросу отнесения расходов по выплатам в виде материальной помощи к отпуску принципиально изменилась. В письмах от 29.02.2012 г. № 03-03-06/4/13, от 11.04.2012 г. № 03-03-06/1/192, от 20.04.2012 г. № 03-03-06/1/200, от 28.04.2012 г. № 03-03-06/1/211, от 15.05.2012 г. № 03-03-10/47 Минфин РФ высказал мнение, что единовременные выплаты работникам при предоставлении им ежегодного отпуска, при условии, что такие выплаты предусмотрены коллективным договором, зависят от размера заработной платы и соблюдения трудовой дисциплины, то есть связаны с выполнением физическим лицом его трудовой функции, являются элементом системы оплаты труда и не признаются материальной помощью по смыслу статьи 270 Налогового кодекса РФ. Следовательно, такие единовременные выплаты работникам могут уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль в соответствии со статьёй 255 Налогового кодекса РФ.

Разъясняя налогоплательщикам суть категории (понятия) «материальная помощь», Минфин РФ обращается к позиции Президиума ВАС РФ, который в Постановлении от 30.11.2010 г. № ВАС-4350/10 указал, что единовременная материальная помощь, которая выплачивается один раз в год при уходе в ежегодный основной отпуск, размер которой зависит от оклада работника, его достижений в труде, от стажа работы и размер которой может быть снижен (или выплата может не производиться) нарушителям трудовой дисциплины по решению руководителя, не может быть расценена как материальная помощь по существу.

Как отмечает Президиум ВАС РФ, к материальной помощи, не учитываемой согласно пункту 23 статьи 270 Налогового кодекса РФ в составе расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, относятся выплаты, которые не связаны с выполнением получателем трудовой функции и направлены на удовлетворение его социальных потребностей, обусловленных возникновением трудной жизненной ситуации или определенного события. К таковым могут быть отнесены: причинение вреда в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством, смерть члена семьи, рождение или усыновление ребенка, тяжёлое заболевание и т.п.

Едиственное определение материальной помощи содержится в ГОСТ Р 52495-2005 «Социальное обслуживание населения. Термины и определения», утверждённом приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 30.12.2005 г. № 532-ст, согласно которому материальная помощь представляет собой социально-экономическую услугу, состоящую в предоставлении денежных средств, продуктов питания, средств санитарии и гигиены, средств ухода за детьми, одежды, обуви и других предметов первой необходимости, топлива, а также специальных транспортных средств, технических средств реабилитации инвалидов и лиц, нуждающихся в постороннем уходе.

По своей сути материальная помощь выдается работнику для личных нужд и не является оплатой труда за фактически отработанное время (письмо ФНС России от 27.04.2010 г. № ШС-37-3/698@).

На основании вышеизложенного, финансовое ведомство считает, что если единовременные выплаты работникам при предоставлении им ежегодного отпуска предусмотрены коллективным договором или локальным нормативным актом, устанавливающим систему оплаты труда, на который имеется ссылка в трудовом договоре, если они зависят от размера заработной платы и соблюдения трудовой дисциплины, то они являются элементом системы оплаты труда и могут уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль в соответствии со статьей 255 Налогового кодекса РФ.

Однако в сложившейся ситуации возникает вопрос возможности применения льгот по такой материальной помощи в части обложения страховыми взносами и НДФЛ.

В соответствии с пунктами 3 и 11 части 1 статьи 9 Федерального закона РФ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» от 24.07.2009 г. № 212-ФЗ (далее - Федеральный закон РФ № 212-ФЗ) не подлежат обложению страховыми взносами:

а) суммы единовременной материальной помощи, оказываемой плательщиками страховых взносов:

физическим лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством в целях возмещения причиненного им материального ущерба или вреда их здоровью, а также физическим лицам, пострадавшим от террористических актов на территории Российской Федерации;

работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;

работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении) ребенка, выплачиваемой в течение первого года после рождения (усыновления (удочерения), но не более 50 000 рублей на каждого ребенка;

б) суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, не превышающие 4 000 рублей на одного работника за расчётный период.

Перечисленные выплаты не облагаются в указанных пределах и взносами на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний на основании подпунктов 3 и 12 пункта 1 статьи 20.2 Федерального закона от 24.07.1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний».

Таким образом, по общему правилу не облагаются страховыми взносами суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, в том числе к отпуску, не превышающие 4 000 рублей на одного работника за год.

При этом обязанность работодателя начислять или не начислять страховые взносы с сумм материальной помощи, оказываемой своим работникам, не зависит от того, принимаются данные выплаты при исчислении налога на прибыль или не принимаются.

Но поскольку вознаграждение, выплачиваемое в виде материальной помощи к отпуску, не носит характер социальной поддержки работника, по нашему мнению, его следует в полном объеме облагать страховыми взносами как расходы на оплату труда (часть 1 статьи 7 Федерального закона РФ № 212-ФЗ).

В статье 217 Налогового кодекса РФ перечислено несколько видов материальной помощи, в том числе в натуральной форме, не подлежащих налогообложению НДФЛ (освобождаемых от налогообложения) (пункты 8 и 28):

а) суммы единовременных выплат (в том числе в виде материальной помощи), осуществляемых:

налогоплательщикам в связи со стихийным бедствием или с другим чрезвычайным обстоятельством, а также налогоплательщикам, которые являются членами семей лиц, погибших в результате стихийных бедствий или других чрезвычайных обстоятельств независимо от источника выплаты;

работодателями членам семьи умершего работника, бывшего работника, вышедшего на пенсию, или работнику, бывшему работнику, вышедшему на пенсию, в связи со смертью члена (членов) его семьи;

налогоплательщикам из числа малоимущих и социально незащищенных категорий граждан в виде сумм адресной социальной помощи, оказываемой за счёт средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, местных бюджетов и внебюджетных фондов в соответствии с программами, утверждаемыми ежегодно соответствующими органами государственной власти;

налогоплательщикам, пострадавшим от террористических актов на территории Российской Федерации, а также налогоплательщикам, которые являются членами семей лиц, погибших в результате террористических актов на территории Российской Федерации, независимо от источника выплаты;

работодателями работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении) ребенка, выплачиваемой в течение первого года после рождения (усыновления, удочерения), но не более 50 000 рублей на каждого ребенка;

б) суммы материальной помощи, не превышающие 4 000 рублей за год, оказываемой работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту.

Следовательно, ограничение в размере 4 000 рублей установлено в отношении доходов, освобождаемых от налогообложения НДФЛ, выплачиваемых за налоговый период работодателями работникам или бывшим своим работникам в виде материальной помощи, в том числе к отпуску.

По нашему мнению, добровольный отказ организации от признания единовременных выплат к отпуску материальной помощью, позволяет квалифицировать данную материальную помощь составной частью расходов на оплату труда и, соответственно, возникает обязанность облагать НДФЛ в полном объеме, не уменьшая такую материальную помощь на 4 000 рублей (подпункт 6 пункта 1 статьи 208 Налогового кодекса РФ).

Итак, поскольку в настоящее время порядок учета расходов, связанных с выплатой материальной помощи к отпуску, налоговым законодательством и законодательством в сфере обложения страховыми взносами прямо не установлен, каждой организации при осуществлении таких выплат следует выработать свою позицию признания расходов.

Сведения об авторе

Фамилия	Молодкина Molodkina
Имя	Светлана Svetlana
Отчество	Александровна
Место работы	ГАОУ ВПО ТО «ТГАМЭУП»
Должность	Доцент кафедры Учёта и налогообложения
Учёная степень	Кандидат экономических наук
Звание	-
Адрес	625051, Россия, Тюменская область, г. Тюмень, ул. 30 лет Победы 102
Телефон рабочий	8 (3452) 33-91-71
Телефон домашний	8-912-928-67-09
Факс	-
E-mail	mosvetl_a@rambler.ru
Название статьи	Налоговый учёт выплат в виде материальной помощи к отпуску Tax account payments in the form of material aid to the holiday
код УДК	311.216; 336.717.6
код ВАК (согласно действующей номенклатуре специальностей научных работников)	08.00.12 «Бухгалтерский учёт, статистика»