

ВПРАВЕ ЛИ ОРГАНИЗАЦИЯ УЧИТЫВАТЬ В ЦЕЛЯХ ИСЧИСЛЕНИЯ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ РАСХОДЫ, ПРЕДУСМОТРЕННЫЕ ТРУДОВЫМ ДОГОВОРОМ ИЛИ ПОЛОЖЕНИЕМ ОБ ОПЛАТЕ ТРУДА, В ВИДЕ ДОПЛАТЫ ДО ФАКТИЧЕСКОГО ЗАРАБОТКА В СЛУЧАЕ ВРЕМЕННОЙ УТРАТЫ ТРУДОСПОСОБНОСТИ, В ТОМ ЧИСЛЕ В СВЯЗИ С БЕРЕМЕННОСТЬЮ И РОДАМИ? КАК ДЛЯ ЦЕЛЕЙ ИСЧИСЛЕНИЯ НДФЛ И ЕСН УЧИТЫВАЮТСЯ СУММЫ УКАЗАННЫХ ДОПЛАТ?

ПИСЬМО

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РФ

24 декабря 2008 г.
N 03-03-06/1/720

(Д)

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо по вопросу о порядке учета в целях налогообложения прибыли расходов в виде доплаты работникам до среднего заработка при наступлении временной нетрудоспособности и сообщает следующее.

В целях гл. 25 "Налог на прибыль организаций" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами (абз. 1 ст. 255 Кодекса).

Согласно п. 15 ст. 255 Кодекса к расходам на оплату труда в целях налогообложения прибыли относятся, в частности, расходы на доплату до фактического заработка в случае временной утраты трудоспособности, установленную законодательством Российской Федерации.

В соответствии со ст. 183 Трудового кодекса Российской Федерации размеры пособий по временной нетрудоспособности и условия их выплаты устанавливаются федеральными законами.

Федеральным законом о бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации устанавливается максимальный размер пособия по временной нетрудоспособности и по беременности и родам.

Так, ст. 12 Федерального закона от 21.07.2007 N 183-ФЗ "О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2008 год и на плановый период 2009 и 2010 годов" установлено, что максимальный размер пособия по временной нетрудоспособности (за исключением пособия по временной нетрудоспособности в связи с несчастным случаем на производстве или профессиональным заболеванием), выплачиваемого из Фонда социального страхования Российской Федерации, за полный календарный месяц не может превышать 17 250 руб.

Максимальный размер пособия по беременности и родам за полный календарный месяц не может превышать 23 400 руб.

При этом размер фактически выплачиваемого работодателем пособия по временной нетрудоспособности, в том числе в связи с беременностью и родами, исчисленного согласно трудовому договору и законодательству Российской Федерации, может превышать суммы, установленные федеральными законами на соответствующий год.

Учитывая изложенное, в случае если размер фактически выплачиваемого работодателем пособия по временной нетрудоспособности, в том числе в связи с беременностью и родами, исчисленного согласно трудовому договору, превышает сумму, установленную Федеральным законом о бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на соответствующий год, налогоплательщик имеет право отнести в соответствии с п. 15 ст. 255 Кодекса к расходам, уменьшающим полученные доходы в целях налогообложения прибыли, сумму превышения фактически выплачиваемого пособия по временной нетрудоспособности в пределах фактического (среднего) заработка над максимальным размером пособия по временной нетрудоспособности, выплачиваемого из Фонда социального страхования Российской Федерации.

Согласно п. 1 ст. 217 Кодекса не подлежат налогообложению налогом на доходы физических лиц государственные пособия, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком), а также иные выплаты и компенсации, выплачиваемые в соответствии с действующим законодательством. При этом к пособиям, не подлежащим налогообложению, относятся пособия по безработице, беременности и родам.

Таким образом, выплачиваемое работодателем пособие по временной нетрудоспособности подлежит налогообложению налогом на доходы физических лиц в полном объеме.

Сумма доплат работнику до фактического заработка при временной утрате трудоспособности, беременности и родам производится организацией за счет собственных средств и не может рассматриваться как государственное пособие.

Соответственно, суммы доплаты работнику до фактического заработка, превышающая установленный максимальный размер пособия по беременности и родам, подлежит налогообложению налогом на доходы физических лиц в общеустановленном порядке.

В соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 238 Кодекса не подлежат налогообложению единым социальным налогом государственные пособия, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления, в том числе пособия по временной нетрудоспособности, беременности и родам.

Учитывая, что суммы доплаты работнику до фактического заработка при временной утрате трудоспособности, беременности и родам, превышающие установленные максимальные размеры вышеназванных пособий, относятся к расходам, уменьшающим полученные доходы в целях налогообложения прибыли, данные доплаты подлежат налогообложению единым социальным налогом в общеустановленном порядке.

Заместитель директора
Департамента налоговой
и таможенно-тарифной политики
24 декабря 2008 г.

С.В.РАЗГУЛИН

N 03-03-06/1/720