

Вопрос: Об НДФЛ с сумм оплаты труда работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, и с сумм возмещения морального вреда таким работникам.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 2 апреля 2019 г. N БС-3-11/3053@

Федеральная налоговая служба рассмотрела обращения от 25.01.2019, от 18.02.2019 и сообщает следующее.

Согласно пункту 1 статьи 210 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 Кодекса.

Доходы, не подлежащие обложению налогом на доходы физических лиц, перечислены в статье 217 Кодекса.

Так, пунктом 3 статьи 217 Кодекса предусмотрено освобождение от обложения налогом на доходы физических лиц всех видов установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных, в частности, с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей.

В соответствии со статьей 219 Трудового кодекса Российской Федерации (далее - Трудовой кодекс) каждый работник, занятый на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, имеет право на гарантии и компенсации, установленные в соответствии с Трудовым кодексом, коллективным договором, соглашением, локальным нормативным актом, трудовым договором.

Размеры, порядок и условия предоставления гарантий и компенсаций работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, устанавливаются в порядке, предусмотренном статьями 92, 117 и 147 Трудового кодекса.

Повышенные или дополнительные гарантии и компенсации за работу на работах с вредными и (или) опасными условиями труда могут устанавливаться коллективным договором, локальным нормативным актом с учетом финансово-экономического положения работодателя.

Согласно статье 147 Трудового кодекса оплата труда работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, устанавливается в повышенном размере.

При этом статьей 147 Трудового кодекса установлен минимальный размер повышения оплаты труда работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда. Конкретные размеры повышения оплаты труда устанавливаются работодателем с учетом мнения представительного органа работников в порядке, установленном статьей 372 Трудового кодекса для принятия локальных нормативных актов, либо коллективным договором, трудовым договором.

Трудовой кодекс не рассматривает оплату труда в повышенном размере в качестве компенсационной выплаты.

Таким образом, доплаты к заработной плате работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, направлены на повышение размера оплаты труда указанных лиц, к таким доплатам не применяются положения пункта 3 статьи 217 Кодекса, и они подлежат обложению налогом на доходы физических лиц.

В случае установления работодателем в соответствии со статьей 219 Трудового кодекса коллективным договором, локальным нормативным актом с учетом финансово-экономического положения работникам дополнительных компенсаций за работу с вредными и (или) опасными условиями труда, то в целях освобождения таких компенсаций от обложения налогом на доходы физических лиц на основании пункта 3 статьи 217 Кодекса в обязательном порядке требуется документальное подтверждение компенсаторного характера расходов.

При отсутствии документального подтверждения указанные компенсации подлежат обложению налогом на доходы физических лиц.

Нормы трудового и налогового законодательства предполагают, что действия налогового агента, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой и бухгалтерской отчетности, - достоверны.

В иной ситуации у налоговых органов может возникнуть вопрос об обоснованности получения налоговой выгоды.

Аналогичная позиция была доведена в адрес организации письмом Департамента налоговой и таможенной политики Министерства финансов Российской Федерации от 25.07.2018 N 03-04-06/52245.

Также обращается внимание, что пунктом 1 статьи 54.1 Кодекса установлен запрет на уменьшение налоговым агентом налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности.

Указанная норма фактически определяет условия, препятствующие созданию налоговых схем, направленных на незаконное уменьшение налоговых обязательств, в частности, в виде неправомерного освобождения от обложения налогом на доходы физических лиц спорных выплат в целях уклонения от уплаты налога.

В случае выявления фактов осуществления работодателями расчетов по оплате труда под видом компенсационных выплат и искажения тем самым реальных фактов осуществления хозяйственной деятельности такие работодатели могут быть привлечены к налоговой ответственности, в частности предусмотренной статьей 123 Кодекса.

Управлению ФНС по области поручается провести аналитическую работу для выявления и соответствующей правовой оценки рассматриваемых в настоящем письме обстоятельств.

Дополнительно сообщается, что разъяснения, изложенные в письме ФНС России от 06.09.2011 N ЕД-4-3/14453@ о порядке учета в целях налогообложения прибыли затрат по аттестации рабочих мест, а также обложения налогом на доходы физических лиц компенсационных выплат, производимых работникам, занятым на работах с вредными условиями труда, даны с учетом письма Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Министерства финансов Российской Федерации от 21.08.2007 N 03-04-07-02/40.

Письмом ФНС России от 05.03.2018 N ГД-4-11/4238@ разъяснен вопрос обложения налогом на доходы физических лиц выплат в виде возмещения морального вреда, производимых работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда.

Таким образом, письмо ФНС России от 05.03.2018 N ГД-4-11/4238@ не противоречит письму ФНС России от 06.09.2011 N ЕД-4-3/14453@, поскольку содержит методологическую позицию по вопросу иного характера.

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

02.04.2019