

Вопрос: Об НДФЛ, страховых взносах с сумм возмещения расходов работников по прохождению обязательного профилактического медосмотра, а также учете этих сумм в целях налога на прибыль.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 1 ноября 2019 г. N 03-04-05/84588

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел обращение от 03.09.2019 по вопросам обложения налогом на доходы физических лиц, уплаты страховых взносов с сумм возмещения расходов работников по прохождению ими обязательного профилактического медицинского осмотра в медицинских организациях, а также учета указанных расходов организации в целях налога на прибыль организаций и сообщает, что согласно статьям 21 и 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) право получать от Минфина России письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах предоставлено налогоплательщикам и налоговым агентам.

Указанные письменные разъяснения предоставляются налогоплательщикам и налоговым агентам только в связи с выполнением ими своих обязанностей, предусмотренных Кодексом.

Вместе с тем сообщаем следующее.

Из обращения следует, что работники Учреждения проходят обязательный профилактический медицинский осмотр за свой счет и в дальнейшем Учреждение компенсирует этим работникам суммы их расходов по прохождению упомянутых медосмотров. В аналогичном порядке возмещаются расходы работников, работающих в условиях повышенной опасности, по прохождению обязательного психиатрического освидетельствования.

Исходя из положений статьи 86.1 Федерального закона от 10.07.2002 N 86-ФЗ "О центральном банке Российской Федерации (Банке России)" на работников Российского объединения инкассации, осуществляющих функции по перевозке (транспортированию) денежных средств и ценностей (в том числе по инкассации наличных денег), по обеспечению безопасности объектов Банка России, охране мест хранения денежных средств, ценностей и драгоценных металлов, распространяются права и обязанности работников ведомственной охраны, предусмотренные статьями 6, 7, 11 - 18 и 20 Федерального закона от 14.04.1999 N 77-ФЗ "О ведомственной охране" (далее - Федеральный закон N 77-ФЗ).

В соответствии с частью третьей статьи 6 Федерального закона N 77-ФЗ работники ведомственной охраны обязаны ежегодно проходить профилактический медицинский осмотр, включающий в себя химико-токсикологические исследования наличия в организме человека наркотических средств, психотропных веществ и их метаболитов.

Также согласно положениям седьмого абзаца статьи 213 Трудового кодекса Российской Федерации (далее - Трудовой кодекс) работники, осуществляющие отдельные виды деятельности, в том числе связанной с источниками повышенной опасности, а также работающие в условиях повышенной опасности, проходят обязательное психиатрическое освидетельствование не реже одного раза в пять лет в порядке, устанавливаемом уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти.

При этом исходя из положений статей 212 и 213 Трудового кодекса работодатель обязан организовывать проведение за счет собственных средств обязательных предварительных (при поступлении на работу) и периодических (в течение трудовой деятельности) медицинских осмотров, обязательных психиатрических освидетельствований работников.

Предусмотренные статьей 213 Трудового кодекса категории работников проходят медицинские осмотры в соответствии с Порядком проведения обязательных предварительных и периодических медицинских осмотров (обследований) работников, занятых на тяжелых работах и на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, утвержденным приказом Минздрава России от 12.04.2011 N 302н (далее - Порядок).

Согласно пунктам 6 и 7 Порядка обязанности по организации проведения предварительных и периодических медицинских осмотров возлагаются на работодателя. Кроме того, периодические осмотры проводятся на основании направления на медицинский осмотр, выданного работнику работодателем.

Пунктом 8 Порядка определено, что направление заполняется на основании утвержденного работодателем списка контингентов, в котором, в частности, указывается: наименование медицинской организации (с которой работодателем заключен договор на проведение предварительных и (или) периодических осмотров); наименование должности (профессии) или вида работы; вредные и (или) опасные производственные факторы, а также вид работы в соответствии с утвержденным работодателем контингентом работников, подлежащих периодическим медицинским осмотрам.

Таким образом, прохождение обязательного медицинского осмотра работника должно осуществляться по направлению работодателя в медицинскую организацию (с которой работодателем заключен договор на проведение предварительных и (или) периодических осмотров) и за счет средств работодателя.

Иной порядок прохождения данных медицинских осмотров является нарушением норм, установленных трудовым законодательством Российской Федерации.

Пунктом 1 статьи 420 Кодекса определено, что объектом обложения страховыми взносами для плательщиков страховых взносов - организаций признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые ими в пользу физических лиц, в частности, в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг.

Согласно пункту 1 статьи 421 Кодекса база для исчисления страховых взносов для плательщиков страховых взносов - организаций определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных пунктом 1 статьи 420 Кодекса, начисленных плательщиками страховых взносов за расчетный период в пользу физических лиц, за исключением сумм, указанных в статье 422 Кодекса.

При этом перечень не подлежащих обложению страховыми взносами выплат, установленный статьей 422 Кодекса, является исчерпывающим и не содержит сумм выплат, направленных на возмещение расходов работников по прохождению ими медицинских осмотров.

Таким образом, возмещаемые организацией работникам суммы расходов по оплате медицинских осмотров облагаются страховыми взносами в соответствии с пунктом 1 статьи 420 Кодекса.

В отношении обложения налогом на доходы физических лиц сообщаем, что из рассматриваемого письма следует, что оплата обязательных медицинских осмотров в нарушение статьи 213 Трудового кодекса осуществлена за счет собственных средств работников. При этом общество возместило работникам расходы путем выплаты компенсации стоимости медицинских осмотров, которые должны осуществляться за счет средств работодателя.

Согласно пункту 1 статьи 210 Кодекса при определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло.

Статья 41 Кодекса определяет доход как экономическую выгоду в денежной или натуральной форме, учитываемую в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемую для физических лиц в соответствии с главой 23 "Налог на доходы физических лиц" Кодекса.

С учетом вышеизложенного суммы возмещения налогоплательщикам понесенных ими расходов на оплату обязательных медицинских осмотров, если необходимость их прохождения обусловлена требованиями статьи 213 Трудового кодекса, не могут быть признаны экономической выгодой (доходом) налогоплательщиков, соответственно, доходов, подлежащих обложению налогом на доходы физических лиц, в таком случае не возникает.

Согласно статье 164 Трудового кодекса под компенсациями понимаются денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных обязанностей, предусмотренных Трудовым кодексом и другими федеральными законами.

Подобные выплаты учитываются при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании подпункта 49 пункта 1

статьи 264 Кодекса при наличии первичных учетных документов, подтверждающих расходы работника и их компенсацию работодателем.

При этом вышеуказанные расходы должны быть экономически обоснованны и связаны непосредственно с деятельностью самой организации (статья 252 Кодекса).

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
Р.А.СААКЯН

01.11.2019