

ВРЕДНЫЕ УСЛОВИЯ ТРУДА

К вредным условиям труда относятся условия среды и трудового процесса, воздействие которых на работающего при определенных условиях (интенсивность, длительность и др.) может вызвать профессиональное заболевание, временное или стойкое снижение работоспособности, повысить частоту соматических и инфекционных заболеваний, привести к нарушению здоровья потомства. В соответствии с трудовым законодательством РФ если работник занят на работах с тяжелыми, вредными и (или) опасными условиями труда, то он имеет право на определенные выплаты, компенсирующие работу в условиях, отличных от нормальных. Что представляют собой эти выплаты? В каком размере предоставляются доплаты и компенсации? На что следует обратить внимание при налогообложении выплат за «вредность»?

Перечень работ с вредными, опасными условиями труда определяется Правительством РФ с учетом мнения трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений. Основанием для установления повышенных тарифных ставок и предоставления компенсаций работникам являются результаты аттестации рабочих мест, которая проводится в соответствии с приказом Минздравсоцразвития России от 31.08.2007 № 569 «Об утверждении Порядка проведения аттестации рабочих мест по условиям труда»¹.

Трудовым кодексом за работу с вредными условиями труда предусмотрены доплаты и компенсации. Разберем подробно, что представляют собой эти выплаты.

Доплаты за вредные условия труда

Согласно ст. 147 ТК РФ оплата труда работников, занятых на работах с вредными, опасными условиями труда, устанавливается в повышенном размере по сравнению с тарифными ставками или окладами, предусмотренными для аналогичных работ с нормальными условиями, и не ниже размеров, установленных законами и иными нормативными актами.

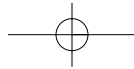
Размеры доплат за вредные и опасные условия труда должны быть указаны в трудовом договоре, кроме того, перечень таких работ, рабочих мест и конкретные размеры доплат рекомендуется включать в локальные нормативные акты, коллективные договоры организации.

Примечание. В ст. 282 ТК РФ запрещена работа по совместительству лицам, работа которых связана с вредными, опасными условиями труда, если их основная работа уже связана с такими же условиями труда.

На практике также встречаются случаи, когда доплаты за вредные условия труда работникам устанавливаются в абсолют-

¹ Приказ вступил в силу с 01.09.2008, до этой даты при проведении аттестации следовало руководствоваться Постановлением Минтрудсоцразвития России от 14.03.1997 № 12 «О проведении аттестации рабочих мест по условиям труда».





МЕДИЦИНА И ГИГИЕНА ТРУДА

ных суммах, а не в процентах от часовой тарифной ставки. Главным условием осуществления доплат в абсолютном выражении является закрепление данного положения в трудовых и коллективном договорах организации. ТК не содержит ограничения на способы установления повышенной оплаты труда, т. е. организация имеет право производить такие выплаты как в процентном отношении, так и в абсолютных суммах.

Как правильно установить доплату и начислять заработную плату работникам, занятым на вредных производствах, с учетом сокращенного рабочего дня? Следует учитывать, что работникам, занятым во вредных производствах, ч. 1 ст. 92 ТК РФ установлена сокращенная продолжительность рабочего дня – не более 36 часов в неделю. Также ч. 2 ст. 94 ТК РФ установлены ограничения по продолжительности ежедневной рабочей смены во вредных и (или) опасных условиях труда, максимальная продолжительность смены не может превышать:

- 8 часов – при 36-часовой рабочей неделе;
- 6 часов – при 30-часовой неделе.

Названная статья ТК содержит оговорку, что коллективным договором может быть предусмотрено увеличение продолжительности ежедневной работы (смены) по сравнению с продолжительностью ежедневной работы (смены), установленной ч. 2 настоящей статьи для работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, при условии соблюдения предельной еженедельной

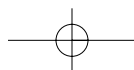
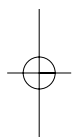
продолжительности рабочего времени (ч. 1 ст. 92 ТК РФ) и гигиенических нормативов условий труда, установленных федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ.

В каком размере производить доплаты? Статьей 147 ТК РФ предусмотрено, что доплата должна быть выше, чем тарифные ставки (оклады), установленные для работ с нормальными условиями труда, но не ниже размеров, определенных законодательством. Согласно ч. 2 ст. 147 ТК РФ минимальные размеры повышения оплаты труда работникам, занятым на тяжелых работах, работах с вредными и (или) опасными и иными особыми условиями труда, и условия указанного повышения устанавливаются в порядке, определяемом Правительством РФ с учетом мнения Российской трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений. На сегодняшний день Правительством РФ такой порядок не установлен. Можно воспользоваться Типовым положением об оценке условий труда на рабочих местах и порядке применения отраслевых перечней работ, на которых могут устанавливаться доплаты рабочим за условия труда (далее – Типовое положение), утвержденным Постановлением Госкомтруда СССР и Секретариата ВЦСПС от 03.10.1986 № 387/22-78.

Согласно Типовому положению доплаты за вредные и опасные условия труда производятся в процентах к тарифной ставке или окладу в следующих размерах.

Наименование условий труда	Фактическая сумма баллов по степени вредности	Размеры доплат в процентах к окладу
Тяжелые, вредные	до 2	4
	2,1 – 4	8
	4,1 – 6	12
Особо тяжелые и особо вредные	6,1 – 8	16
	8,1 – 10	20
	более 10	24

2009



МЕДИЦИНА И ГИГИЕНА ТРУДА

Примечание. Типовым положением регламентировано, что размер доплат на работах с тяжелыми и вредными условиями труда не может превышать 12%, а на работах с особо тяжелыми и вредными условиями труда – 24% тарифной ставки (оклада). Однако согласно действующей норме ч. 3 ст. 147 ТК РФ конкретные размеры повышения оплаты труда устанавливаются самим работодателем с учетом мнения представительного органа работников, и их верхний предел законодателем никак не ограничен. То есть в рамках трудового, коллективного договоров, локальных нормативных актов размеры повышения оплаты труда этой категории работников могут быть увеличены.

Если размер доплат превышает 24%, как в таком случае учитывать суммы доплат при определении налоговой базы по налогу на прибыль? При определении налогооблагаемой базы по прибыли в расчет принимаются только экономически обоснованные расходы, понесенные организацией. Доплаты за вредные условия труда учитываются в составе расходов на оплату труда (согласно п. 25 ст. 255 НК РФ), их размеры устанавливаются трудовыми договорами между работодателем и работниками, максимальным размером заработная плата работников не ограничивается в соответствии со ст. 132 ТК РФ. Следовательно, данные доплаты являются экономически обоснованными расходами и включаются в расчет налогооблагаемой базы по прибыли, к ним не применяются п. 3 ст. 217 и пп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ и они подлежат обложению НДФЛ и ЕСН в общем порядке.

Арбитры ФАС УО поддержали налогоплательщика в вопросе отнесения доплат за вредные условия к расходам на оплату труда в Постановлении от 14.05.2007 № Ф09-3430/07-С2.

Компенсации за вредные условия труда

Помимо доплат за вредные условия труда работникам положены еще и компенсации за «вредность», выплачиваемые им работодателем согласно ст. 219 ТК РФ. Каждый работник, занятый на работах с вредными, опасными условиями труда, имеет право на компенсации, установленные законодательством, коллективным договором, соглашением, трудовым договором. Согласно ст. 219 ТК РФ размеры компенсаций, условия их предоставления определяются Правительством РФ с учетом мнения трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений, но до сих пор этот порядок не утвержден.

Компенсации за работу во вредных условиях труда, предусмотренные ст. 219 ТК РФ и установленные коллективным и трудовыми договорами, не признаются объектом обложения:

- единым социальным налогом (пп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ);
- налогом на доходы физических лиц (п. 3 ст. 217 НК РФ);
- страховыми взносами на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (п. 10 Перечня выплат, на которые не начисляются страховые взносы в Фонд социального страхования Российской Федерации, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 07.07.1999 № 765);
- страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование (п. 2 ст. 10 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации»).

В ст. 164 ТК РФ дано понятие компенсации. Это денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам зат-

МЕДИЦИНА И ГИГИЕНА ТРУДА

рат, связанных с исполнением ими трудовых или иных обязанностей, предусмотренных ТК РФ и другими федеральными законами.

Между тем не всегда на практике легко отличить компенсации (ст. 219 ТК РФ) от доплат за «вредность» (ст. ст. 146, 147 ТК РФ), которые выплачиваются работодателем своим работникам сверх вознаграждения за труд. В связи с этим между налогоплательщиками и налоговыми органами часто возникают споры о правомерности отнесения на необлагаемые компенсационные выплаты части сумм, выплачиваемых работникам.

Порядок установления размеров компенсаций работникам, занятым во вредных и (или) опасных условиях труда, в настоящее время разрабатывается Министерством здравоохранения и социального развития РФ, и до его утверждения размеры компенсаций работникам, занятым на тяжелых работах, работах с вредными и (или) опасными условиями труда, определяются коллективным или трудовыми договорами. Поэтому Минфин в письме от 03.04.2007 № 03-04-06-02/57 высказал мнение о том, что компенсационные выплаты работникам, занятым на тяжелых работах, работах с вредными и (или) опасными условиями труда, неустранимыми при современном техническом уровне производства и организации труда, выплачиваемые работодателем в размере, установленном коллективным договором, учитываются в составе расходов на оплату труда при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций и не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц и единым социальным налогом на основании п. 3 ст. 217 и пп. 2 п. 1 ст. 238 НК. Аналогичная позиция изложена Минфином в письмах от 27.04.2004 № 04-04-04/53 и от 28.12.2005 № 03-05-01-04/405.

В свою очередь, ВАС РФ в Информационном письме от 14.03.2006 № 106 разъяснил, что в НК не содержится определения понятия компенсационных выплат, связанных с выполнением трудовых обязанностей, поэтому на основании п. 1 ст. 11 НК РФ ВАС РФ обратился к Трудовому кодексу.

Трудовой кодекс содержит два вида компенсационных выплат:

– первый вид компенсаций – денежные выплаты, предусмотренные ст. 164 ТК РФ, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных предусмотренных федеральным законом обязанностей. Указанные выплаты не входят в систему оплаты труда и производятся работнику в качестве компенсации его затрат, связанных с выполнением трудовых обязанностей;

– второй вид компенсаций определен ст. 129 ТК РФ. На основании этой статьи заработная плата работников состоит из двух основных частей: непосредственно вознаграждения за труд и выплат компенсационного и стимулирующего характера. При этом компенсации в смысле ст. 129 ТК РФ являются элементами оплаты труда и не призваны возместить физическим лицам конкретные затраты, связанные с непосредственным выполнением трудовых обязанностей.

По мнению ВАС, компенсации за вредные условия труда относятся ко второму виду компенсаций, являются составной частью заработной платы и входят в состав облагаемой базы по ЕСН. Необходимо отметить, что в Информационном письме ВАС РФ рассмотрел конкретную ситуацию организации, в которой компенсации за «вредность» в коллективном договоре определены именно как доплаты за вредные условия труда.

МЕДИЦИНА И ГИГИЕНА ТРУДА

Не так категорично относится к компенсационным выплатам за вредные условия труда Минфин. В Письмах от 28.12.2005 № 03-05-01-04/405, от 06.04.2006 № 03-05-02-04/35 и от 07.04.2006 № 03-05-02-04/36 он разъясняет, что компенсации, установленные коллективным и трудовыми договорами, в соответствии со ст. 219 ТК РФ не подлежат обложению НДФЛ и ЕСН. Федеральная налоговая служба в письме от 03.03.2006 № 04-1-03/117 «Об уплате НДФЛ и ЕСН» также придерживается мнения о том, что данные виды компенсаций не облагаются НДФЛ и ЕСН. Президиум ВАС в Постановлении от 17.10.2006 № 86/06 в вопросе компенсационных выплат за «вредность» согласился с мнением Минфина и признал их не подлежащими обложению НДФЛ согласно п. 3 ст. 217 НК РФ.

До сих пор нет официальной позиции органов о налогообложении компенсаций за вредность, выплачиваемых работникам профессий, не поименованных в отраслевых перечнях тяжелых работ, работ с вредными и (или) опасными условиями труда². Можно вспомнить Постановление ФАС МО от 06.04.2005, 30.03.2005 № КА-А40/2257-05, в котором Суд, основываясь на факте перечисления профессии в отраслевом перечне, признает компенсационную выплату не облагаемой ЕСН, а также Постановление ФАС ЦО от 11.07.2005 № А68-АП-379/12-04, в котором арбитры решили, что доплаты и компенсации за вредные условия работы относятся к расходам на оплату труда и при отсутствии утвержденного Правительством РФ перечня тяжелых работ, работ с вредными и (или) опасными и иными особыми условиями труда.

Хочется обратить внимание на такой факт: часто компенсации установлены в организа-

циях в процентном отношении к окладу, как и у нас в примере, но в реальности получается, что вредные производственные факторы воздействуют одинаково на любого работника, а компенсацию работники получают разную, исходя из тарифного разряда и окладов. Логичнее было бы устанавливать такие компенсации в абсолютных суммах, в зависимости от уровня вредных производственных факторов, иначе получается, что бригадир, условия труда которого относятся к вредным или опасным, рискует получить профессиональное заболевание в большей степени, чем рабочий этого цеха, тарифная ставка которого ниже. И правильнее было бы связать компенсации за вредные условия труда с рабочим временем у работников с повременной оплатой труда, например рассчитывать компенсации исходя из часовой тарифной ставки, ежедневной тарифной ставки. Но, в частности, у рабочих сдельной оплаты труда заработная плата (сделка) напрямую зависит от количества произведенных работ, а значит, от времени, проведенного на рабочем месте во вредных условиях труда, следовательно, им компенсации логичнее установить в процентном отношении к окладной части.

Налогообложение компенсаций за «вредность». Компенсационные выплаты за вредные условия труда учитываются в расчете налогооблагаемой базы по налогу на прибыль в составе расходов стимулирующего и (или) компенсационного характера за труд.

Некоторые организации используют возможность освобождения от налогообложения компенсаций за вредные условия труда в части оптимизации налогов с заработной платы, заменяя компенсацией часть заработной платы. Используя такой способ оптимизации, следует помнить, что доплаты за вредные условия труда гарантированы ра-

² Утверждены Постановлениями Госкомтруда СССР и ВЦСПС.



МЕДИЦИНА И ГИГИЕНА ТРУДА

ботникам Трудовым кодексом, а компенсации за «вредность» устанавливаются по желанию работодателя, нормативных правовых актов, обязывающих работодателя выплачивать компенсацию, нет. Следовательно, если в организации установлен только один вид денежных компенсаций работникам вредных производств, то это часть заработной платы, относящаяся к доплате за вредные и (или) опасные условия труда, которая облагается налогами полностью. Иначе это будет означать, что организация не соблюдает трудовое законодательство и не обеспечивает работникам повышенную оплату труда. Если же помимо доплат за вредность работникам установлены еще и компенсации, то можно учитывать положения ст. 219 ТК РФ и освободить данные компенсации от обложения НДФЛ и ЕСН. Кроме этого, работникам вредных производств положены льготные пенсии, сокращенный рабочий день, дополнительные отпуска, бесплатное лечебно-профилактическое питание, молоко и другие равно-

ценные пищевые продукты, спецодежда, спецобувь и средства индивидуальной защиты. Замена части заработной платы компенсацией работнику невыгодна тем, что компенсации не будут учитываться при расчете среднего заработка для начисления отпускных и выплат по больничным листам, их нельзя будет учесть при расчете пенсии.

На основании вышеизложенного следует помнить, что в случае сомнения проверяющих органов в правомерности установленных компенсационных выплат работникам организации они имеют право привлечь для экспертизы сотрудников Федеральной службы по труду и занятости и (или) органов исполнительной власти соответствующего субъекта РФ в сфере вопросов по охране труда в силу пп. 11 п. 1 ст. 31 НК РФ.

Н. СТРЕЛКОВА

ЭКСПЕРТ ЖУРНАЛА

ОПЛАТА ТРУДА:
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ
И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

2
0
0
9

РОСТРУД ОПУБЛИКОВАЛ РЕЙТИНГ НАИБОЛЕЕ РАСПРОСТРАНЕННЫХ НАРУШЕНИЙ ТРУДОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА, ДОПУСКАЕМЫХ РАБОТОДАТЕЛЯМИ В ОТНОШЕНИИ ИНОСТРАННЫХ РАБОТНИКОВ

На первом месте нарушения в области охраны труда – 37,3 % от общего числа выявленных нарушений. На втором месте нарушения трудового законодательства по вопросам трудового договора – 18,9%. Третье место заняли нарушения в области оплаты и нормирования труда – 7,5%; нарушения в области рабочего времени и времени отдыха заняли четвертое место (6,5% от общего числа).

В целом в ходе проверок было выявлено 124 082 нарушения трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права. Инспекторами труда было выдано 12 972 обязательных для исполнения предписания, к административной ответственности в виде штрафа привлечено 6 554 виновных в нарушениях трудового законодательства, взыскано штрафов на сумму 19 млн 559 тыс. руб.

КЛЕРК.RU