

КОМПЕНСИРОВАТЬ - ЗНАЧИТ ЭКОНОМИТЬ

Не секрет, что зачастую работодатели прибегают к так называемым "зарплатным схемам" потому, что хотят сэкономить на налогах. Однако, как утверждают авторы статьи, существуют способы, которые позволяют легализовать заработную плату и при этом не увеличить налоговую нагрузку.

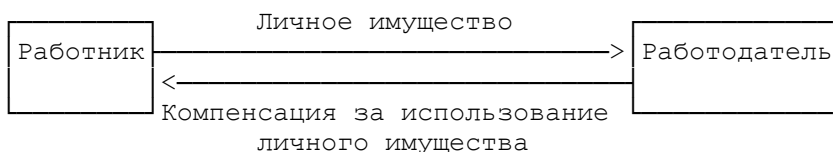
Часто высокие ставки ЕСН и НДФЛ вынуждают работодателей не в полной мере отражать уровень заработной платы своих сотрудников. Однако в последнее время со стороны контролирующих органов (налоговых инспекций, органов внутренних дел, прокуратуры) наблюдается пристальное внимание к низким показателям оплаты труда работников, причем они все более активно объединяют усилия и совершенствуют методы борьбы с так называемыми "черными" схемами, заставляя работодателей отказываться от их использования. Кроме того, участились случаи, когда при доказывании фактов неполного отражения фактической заработной платы используются жалобы самих работников, имеющих какие-то претензии к администрации. Зачастую это жалобы бывших работников, оставшихся недовольными после увольнения.

Следовательно, действуя "по старинке", практически каждый из работодателей несет риск того, что при проведении тщательной проверки ему будут доначислены ЕСН, НДФЛ, а также пени и штрафы, суммы которых могут быть значительными.

Вместе с тем имеется несколько способов выплачивать сотрудникам реальную заработную плату легально, не увеличивая при этом налоговую нагрузку предприятия. Следует только учесть, что установленный размер заработной платы должен быть не ниже прожиточного минимума, а желательно и выше. Предлагаем один из способов.

Компенсация за использование личного имущества работника

Суть предлагаемого способа состоит в том, что часть дохода работник получает в виде компенсации за использование, износ (амортизацию) инструмента, личного транспорта, оборудования и других технических средств и материалов, принадлежащих работнику, а также в виде возмещения расходов, связанных с их использованием.



Возможность такой компенсации прямо предусмотрена [ст. 188](#) Трудового кодекса РФ. А Налоговый кодекс РФ освобождает от налогообложения НДФЛ и ЕСН данные суммы компенсаций ([п. 3 ст. 217](#) и [пп. 2 п. 1 ст. 238](#)).

Для использования такого рода компенсации необходимо наличие следующих условий:

- имущество должно быть личной собственностью работника;
- имущество может использоваться только с согласия или ведома работодателя и в его интересах;
- имущество используется самим работником при осуществлении трудовых функций;
- размер возмещения расходов должен быть определен соглашением сторон, выраженным в письменной форме. Как правило, он устанавливается в трудовом договоре при его заключении или при внесении в него соответствующих дополнений.

Размер возмещения Трудовым [кодексом](#) не установлен, этот вопрос разрешается сторонами трудового договора самостоятельно. Таким образом, каждый работодатель вправе сам определить, кому, что и в каком объеме он будет компенсировать. Но это вовсе не означает, что размер компенсации ничем не ограничен. При определении конкретного размера компенсации необходимо руководствоваться принципом разумности, в т.ч. соразмерностью суммы компенсации со стоимостью используемого имущества.

Судебная практика уже выработала следующие критерии: размер возмещения расходов, установленный организацией за использование личного имущества работника, должен соответствовать экономически обоснованным затратам организации, связанным с фактическим использованием этого имущества для целей трудовой деятельности (см. [Постановление](#) ФАС Северо-Западного округа от 23.05.2006 по делу N A13-15096/2005-08).

Аналогичной позиции придерживается Минфин России ([Письмо](#) от 02.03.2006 N 03-05-01-04/43). Соглашаясь с тем, что денежная компенсация освобождается от налогообложения НДФЛ и ЕСН в пределах, установленных соглашением между организацией и работником, финансовое ведомство говорит о том, что размер возмещения должен соответствовать экономически обоснованным затратам, связанным с фактическим использованием упомянутого имущества для целей трудовой деятельности. Кроме этого, у организации должны быть документы (или их заверенные в установленном порядке копии), подтверждающие право собственности работника на используемое имущество, и документы, подтверждающие расходы, понесенные работником при использовании данного имущества в рабочих целях.

Нюансы документального оформления

В целях подтверждения экономической обоснованности выплачиваемых сумм, а также для документального подтверждения расходов целесообразно прописывать в трудовых договорах или должностных инструкциях обязанности работника, связанные с использованием того или иного имущества. Например, если речь идет о компенсации затрат, связанных с использованием личного автомобиля работника, то в его должностных обязанностях должен быть отражен разъездной характер служебной деятельности.

Следует обратить внимание на то, что само имущество должно соответствовать функциям работников, которые его используют в трудовой деятельности. Так, для административного аппарата, бухгалтеров, продавцов это могут быть компьютеры (том числе ноутбуки), мобильные телефоны. Для работников производственной сферы - инструменты, инвентарь и т.п. В каждом конкретном случае имущество должно определяться с учетом специфики деятельности предприятия и должностных обязанностей работника.

Спорный момент

Наиболее универсальным для предлагаемого нами способа является такое имущество, как легковые автомобили и мобильные телефоны. Правда, в отношении легковых автомобилей необходимо учитывать сформированную контролирующими органами позицию: необлагаемая сумма компенсации ограничена нормами, установленными [Постановлением](#) Правительства РФ от 08.02.2002 N 92 [<*>](#) - от 1200 до 1500 руб. в месяц. Эта позиция отражена, в частности, в [Письме](#) Минфина России от 19.02.2003 N 04-04-06/26 и [Письме](#) МНС России от 02.06.2004 N 04-2-06/419@ [<*>](#).

[<*>](#) [Постановление](#) Правительства РФ от 08.02.2002 N 92 "Об установлении норм расходов организаций на выплату компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией".

[<*>](#) [Письмо](#) МНС России от 02.06.2004 N 04-2-06/419@ "О возмещении расходов при использовании работниками личного транспорта".

По нашему мнению, с такой позицией, фактически устанавливающей иной налоговый режим применительно к отдельному виду имущества (легковые автомобили), нельзя согласиться.

Контролирующие органы, читая [п. 3 ст. 217](#) НК РФ, отходят от его буквального толкования. В нем речь идет об освобождении от налогообложения компенсационных выплат в "пределах норм, установленных в соответствии с действующим законодательством РФ".

Налоговый орган трактует данный пункт как "в пределах норм, установленных действующим законодательством", и говорит, что на сегодняшний день действует [Постановление](#) Правительства РФ от 08.02.2002 N 92. Подобная трактовка искажает смысл положений Налогового кодекса, который им придал законодатель. По нашему мнению, нормы компенсации устанавливаются в соответствии со [ст. 188](#) ТК РФ, т.е. "в соответствии с действующим законодательством". Иными словами, компенсационные выплаты полностью подпадают под действие [п. 3 ст. 217](#) и [пп. 2 п. 1 ст. 238](#) НК РФ.

Кроме того, [Постановление](#) Правительства РФ от 08.02.2002 N 92 принято на основании и во исполнение другой главы Налогового кодекса - [гл. 25](#) "Налог на прибыль организаций", поэтому распространять его действие на нормы глав НК РФ, регулирующих налогообложение НДФЛ и ЕСН, нет никаких оснований.

Наш вывод подтверждается судебной практикой. Так, в [Постановлении](#) ФАС Уральского округа от 26.01.2004 по делу N Ф09-5007/03-АК, в [Постановлении](#) ФАС Северо-Западного округа от 23.01.2006 по делу N А26-6101/2005-210 суды пришли к выводу о том, что применять "прибыльные" нормы для исчисления НДФЛ неправомерно. Компенсация за личный транспорт освобождается от НДФЛ в размере, установленном письменным соглашением организации и работника.

Такую же позицию выразил ВАС РФ в своем [Решении](#) от 26.01.2005 N 16141/04, указав, что в [ст. 217](#) НК РФ отсылка к нормам [гл. 25](#) НК РФ отсутствует. И хотя указанное решение касается другого вида компенсации - выплачиваемых работнику суточных - его можно распространить на все другие виды компенсаций, установленных Трудовым [кодексом](#).

Есть еще один аргумент, которым можно воспользоваться в споре с контролирующими органами. Нормы [гл. 25](#) НК РФ по налогу на прибыль не могут распространяться на порядок исчисления других налогов еще и потому, что налоговое законодательство не допускает аналогии - это противоречит основным началам законодательства о налогах и сборах ([п. п. 6 и 7 ст. 3](#) НК РФ).

Подводя итог, отметим, что налоговое законодательство позволяет не начислять НДФЛ и ЕСН на всю сумму компенсационных выплат, связанных с использованием личного легкового автомобиля. Но не исключено, что правомерность использования этой возможности налогоплательщику придется отстаивать в суде, тем более что судебная практика складывается не в пользу налоговых органов.

Новый вид компенсации

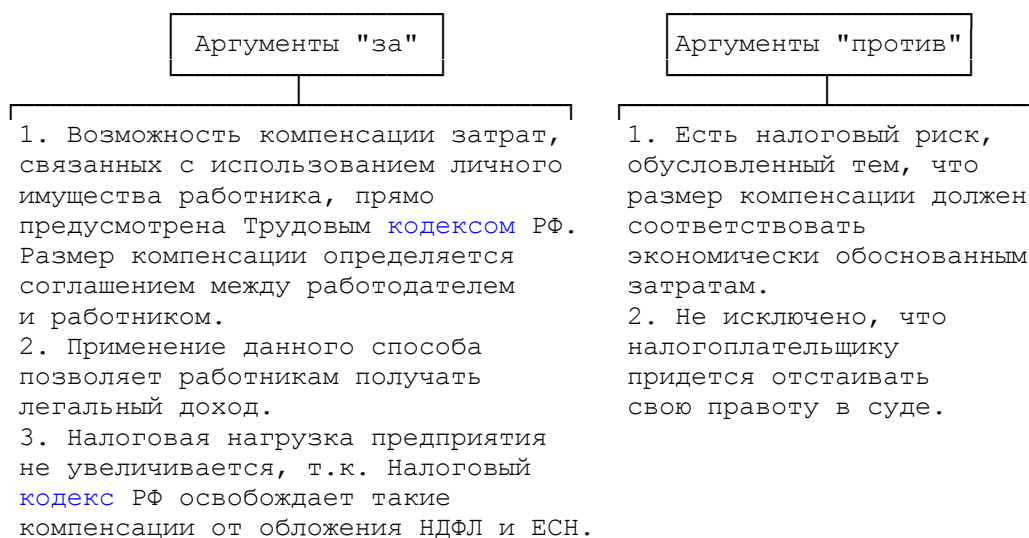
С 6 октября 2006 г. вступила в силу новая [статья](#) Трудового кодекса РФ. В ней предусмотрен совершенно новый вид компенсации работникам - возмещение расходов, связанных со служебными поездками работников, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, а также с работой в полевых условиях, работами экспедиционного характера ([ст. 168.1](#) ТК РФ, введена Федеральным [законом](#) от 30.06.2006 N 90-ФЗ [<*>](#)). Таким работникам работодатель возмещает:

- расходы по проезду;
- расходы по найму жилого помещения;
- дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные, полевое довольствие);
- иные расходы, произведенные работниками с разрешения или ведома работодателя.

[<*>](#) Федеральный [закон](#) от 30.06.2006 N 90-ФЗ "О внесении изменений в Трудовой кодекс Российской Федерации, признании не действующими на территории Российской Федерации некоторых нормативных правовых актов СССР и утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации".

В силу уже упомянутых статей НК РФ данная компенсация освобождена от уплаты НДФЛ и ЕСН. Для ее применения необходимо:

- грамотно обосновать разъездной характер деятельности отдельных работников (категорий работников);
- установить в коллективном договоре, в локальных нормативных актах и (или) в трудовом договоре с работником размер компенсации и порядок возмещения расходов;
- утвердить перечень работ и профессий, на которые распространяются компенсации.



А.Е.Кузьминых
Управляющий партнер
компании "КУЗЬМИНЫХ и ПАРТНЕРЫ"

О.С.Ястребкова
Налоговый юрист
компании "КУЗЬМИНЫХ и ПАРТНЕРЫ"

Подписано в печать
14.12.2006
