

Вопрос:

Организация осуществляет деятельность в сфере экспертизы и диагностики опасных объектов. Этот вид деятельности подлежит обязательному лицензированию. Для выполнения работ требуется аттестованные специалисты, имеющие соответствующую квалификацию. Аттестация данных специалистов проводится в интересах предприятия и является периодичной и обязательной для проведения экспертизы объекта.

Организация имеет филиал, который находится на самостоятельном балансе. В филиале работают сотрудники, один из которых работает на условиях внешнего совместительства по трудовому договору, занимает штатную должность.

Может ли организация уменьшить налогооблагаемую базу и включить расходы на оплату аттестации специалиста в качестве эксперта по экспертизе промышленной безопасности работника филиала, работающего по совместительству на штатной должности, в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией?

Какие необходимы документы для подтверждения данных расходов?

С кем должен быть заключен договор: с филиалом или с головной организацией?

Ответ:

По вопросу 1: Статьей 196 Трудового кодекса РФ предусмотрено, что работодатель проводит обучение, профессиональную подготовку, переподготовку, повышение квалификации работников. Необходимость этого определяет сам работодатель.

Согласно пп. 23 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса РФ к прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией, относятся, в частности, расходы на обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, профессиональную подготовку и переподготовку работников налогоплательщика в порядке, предусмотренном п. 3 ст. 264 НК РФ.

Чтобы включить суммы, направленные на обучение, в состав прочих расходов, необходимо соблюдать следующие условия (п. 3 ст. 264 НК РФ):

- обучение должно осуществляться на основании договора с российскими образовательными учреждениями, имеющими соответствующую лицензию, либо иностранными образовательными учреждениями, имеющими соответствующий статус;
- обучение проходят работники, которые заключили трудовой договор с налогоплательщиком.

При этом, в силу ст. 56 Трудового кодекса РФ трудовой договор - соглашение между работодателем и работником, в соответствии с которым работодатель обязуется предоставить работнику работу по обусловленной трудовой функции, обеспечить условия труда, предусмотренные трудовым законодательством, своевременно и в полном размере выплачивать работнику заработную плату, а работник обязуется лично выполнять определенную этим соглашением трудовую функцию, соблюдать правила внутреннего трудового распорядка, действующие у данного работодателя.

В соответствии с п. 1 ст. 282 ТК РФ под совместительством понимается выполнение работником другой регулярной оплачиваемой работы на условиях трудового договора в свободное от основной работы время. Таким образом, трудовой договор о работе по совместительству является одним из видов трудовых договоров.

Кроме того, учитывая, что прохождение аттестации специалистами является обязательным условием для осуществления деятельности в сфере экспертизы и диагностики опасных объектов, то при соблюдении вышеуказанных условий Ваша организация имеет все основания включить расходы на оплату аттестации специалиста-совместителя в состав прочих расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

Также отметим, что с 2009 г. у организаций-налогоплательщиков появилась возможность учитывать расходы на обучение, подготовку и переподготовку не только работников, с которыми уже заключены трудовые договоры, но и тех лиц, с которыми заключен договор, предусматривающий их обязанность заключить трудовой договор с этой организацией не позднее трех месяцев после окончания обучения и проработать не менее года. Однако если в течение года трудовой договор между указанным физическим лицом и налогоплательщиком был прекращен (за исключением обстоятельств, не зависящих от воли сторон, - ст. 83 Трудового кодекса РФ) или же если он не был заключен в течение трех месяцев после окончания обучения, организация должна будет включить суммы, признанные ранее расходами, во внереализационные доходы.

Организация обязана хранить документы, подтверждающие расходы на обучение, в течение всего срока действия соответствующего договора на обучение и одного года работы физического лица, обучение, профессиональная подготовка или переподготовка которого были оплачены налогоплательщиком, в соответствии с заключенным трудовым договором, но не менее четырех лет.

По вопросу 2: Для целей налогообложения прибыли расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, произведенные для осуществления деятельности, направленной на получение дохода (п.1 ст.252 НК РФ).

По мнению Минфина России, изложенному в Письме от 28.02.2007 N 03-03-06/1/137, документальным подтверждением расходов на обучение могут служить:

- договор с образовательным учреждением;
- приказ руководителя о направлении работника на обучение;
- учебная программа образовательного учреждения;
- сертификат или иной документ, подтверждающий, что работники прошли обучение;
- акт об оказании образовательных услуг.

По вопросу 3: В соответствии с п. 3 ст. 264 НК РФ расходы налогоплательщика на обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, профессиональную подготовку и переподготовку работников налогоплательщика включаются в состав прочих расходов, если они соответствуют критериям, установленным пп. 1 и 2 п. 3 ст. 264 НК РФ.

Каких-либо иных критериев, которым должны соответствовать указанные расходы, гл. 25 НК РФ не установлено. Статья 264 НК РФ также не содержит положений, указывающих на то, что для признания затрат в составе расходов договор на обучение должен быть заключен с образовательной организацией непосредственно организацией-работодателем.

Таким образом, по нашему мнению, не имеет значения, от чьего имени заключен договор с образовательным учреждением и оформлены другие подтверждающие документы: филиала или головной организации. Ведь филиал - это не самостоятельное юридическое лицо, а лишь часть единого юридического лица. При наличии соответствующих полномочий, все юридически значимые действия, в частности заключение договоров, филиал осуществляет от имени юридического лица. При этом, ответственность по обязательствам, возникшим в связи с деятельностью филиала, несет головная организация.

Аудитор, налоговый юрист
Задубровская Анна