

В 2012 году следует применять новые правила проведения обязательных предварительных и периодических медосмотров для работников, занятых на тяжелых работах и на работах с вредными и (или) опасными условиями труда.

Суть новшеств

Порядок проведения медосмотров утвержден приказом Минздравсоцразвития России от 12 апреля 2011 г. № 302н. Главное новшество приказа в том, что им определены и перечни вредных и опасных факторов, а также работ, при которых обязательны медосмотры, и периодичность проведения медицинских осмотров, и даже список участвующих в осмотре специалистов и виды исследований. Все это теперь сведено в одном документе, что, безусловно, удобно.

Кроме того, радует и тот факт, что теперь четко прописаны факторы и работы, при которых медосмотр обязателен. Ведь раньше обязательность медицинских осмотров в некоторых случаях вызывала споры.

Например, обязательны ли медосмотры для работников, чья деятельность связана с компьютерами более чем на 50 процентов рабочего времени? Теперь этот вопрос закрыт. Да, такие осмотры обязательны (п. 3.2.2.4 приложения № 1 к приказу № 302н). А следовательно, расходы на их проведение однозначно учитываются в целях налогообложения прибыли.

Также особое внимание уделяется аттестации рабочих мест. Так, например, что касается производственных шумов, то этот фактор является вредным, если отнесен к таковому по итогам аттестации рабочих мест (п. 3.5 приложения № 1 к приказу № 302н).

Напомним, что Порядок проведения аттестации рабочих мест по условиям труда, утвержденный приказом Минздравсоцразвития России от 26 апреля 2011 г. № 342н, вступил в силу с 1 сентября этого года.

А еще введено новое понятие – паспорт здоровья, который оформляется (заполняется) по результатам медосмотра и выдается по его окончании работнику на руки (п. 10.2 приложения № 3 к приказу № 302н).

Налогообложение расходов на медосмотр

Согласно подпункту 7 пункта 1 статьи 264 Налогового кодекса РФ, к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, отнесены, в частности, расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством РФ.

Трудовое законодательство относит обязательные медицинские осмотры к обязанности работодателя по обеспечению безопасных условий и охраны труда. Об этом сказано в статье 212 Трудового кодекса РФ.

Согласно части 6 статьи 213 Трудового кодекса РФ, обязательные медосмотры (обследования) проводятся за счет средств работодателя.

Соответственно, расходы на медосмотры предприятия вправе учесть при расчете налога на прибыль в расходах на основании подпункта 7 пункта 1 статьи 264 Налогового кодекса РФ.

Это подтверждают и финансисты (письмо от 7 августа 2007 г. № 03-03-06/1/543), и судебная практика (постановление ФАС Московского округа от 21 марта 2011 г. № КА-А40/1449-11). По мнению специалистов главного финансового ведомства, учесть налогоплательщик может и расходы на предварительный медицинский осмотр соискателя, не принятого впоследствии на работу (письмо от 6 октября 2009 г. № 03-03-06/1/648).

И даже расходы на проезд до места медицинского обследования являются расходами, учитываемыми в целях налогообложения прибыли (письмо Минфина России от 8 сентября 2011 г. № 03-04-06/6-211).

А вот что касается не обязательных, а добровольных медосмотров (то есть не предусмотренных законодательством), то позиция главного финансового ведомства однозначна.

Такие расходы не учитываются при налогообложении прибыли.

По крайней мере такая позиция изложена в письме Минфина России от 31 марта 2011 г. № 03-03-06/1/196).

Но, учитывая положения нового приказа № 302н, таких ситуаций станет гораздо меньше.

Здесь же следует отметить, что медосмотры могут быть не предусмотрены законодательно, но быть нормой коллективного договора

И суды в этом случае склонны поддерживать предприятия, рассматривая коллективный договор как «иной акт, содержащий нормы трудового права», упоминаемый статьей 212 Трудового кодекса РФ.

Поэтому расходы на медосмотры, предусмотренные коллективным договором, могут быть учтены в целях налогообложения прибыли (постановление ФАС Поволжского округа от 1 июля 2010 г. № А72-16506/2009).

Стоит обратить внимание еще на такой момент.

Если у организации имеется собственный медпункт и осмотры проводятся через него, то в данном случае необходимо иметь лицензию на медицинскую деятельность, поскольку медосмотры относятся к услугам медицинской деятельности, которая является лицензируемой (Положение, утвержденное постановлением Правительства РФ от 22 января 2007 г. № 30).

Каких-либо исключений в данном случае не предусмотрено.

Значит, наличие лицензии обязательно – письмо Минэкономразвития России от 22 декабря 2008 г. № Д05-5875.

Подтверждают это и арбитры (постановления ФАС Уральского округа от 24 июля 2008 г. № Ф09-5320/08-С1, ФАС Северо-Кавказского округа от 8 мая 2007 г. № Ф08-1326/2007-564А, от 3 апреля 2007 г. № Ф08-1329/2007-563А и от 25 апреля 2007 г. № Ф08-2076/2007-853А).

Бухгалтерский учет расходов на медосмотры

Здесь все просто. Расходы на медосмотры – это расходы по обычным видам деятельности.

А значит, учитывают их, соответственно, по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу».

Корреспондируют указанные счета с одним из следующих счетов:

– 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – в случае заключения договора с профильным медицинским учреждением;

– 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – в случае оплаты медосмотра самим работником. В этом случае последующая компенсация работодателя отражается так:

ДЕБЕТ 71 КРЕДИТ 50

– возмещены работнику суммы, потраченные на медосмотр.

В случае если медосмотры проводятся собственной медсанчастью, корреспондируются счета затрат (02, 10, 70, 69). Это отмечено в постановлении ФАС Московского округа от 26 ноября 2009 г. № КА-А40/ 12347-09.

Кроме того, обратите внимание: на время прохождения обязательного медосмотра за работником сохраняется средний заработок (ст. 185 Трудового кодекса РФ), сумма которого отражается по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Как минимизировать расходы на медосмотры

За счет правильной организации аттестации рабочих мест и медосмотров можно получить скидку к тарифу на страхование от несчастных случаев на производстве до 40 процентов (п. 9–12 Методики, утвержденной постановлением ФСС России от 5 февраля 2002 г. № 11).

Время на подачу заявления о получении скидки у предприятия – до 15 мая 2012 года.

Учитываем расходы на медосмотры при «упрощенке»

Предприятия, которые уплачивают единый налог с разницы между доходами и расходами, могут учитывать при налогообложении материальные расходы (подп. 5 п. 1 ст. 346.16 Налогового кодекса РФ). Такие расходы учитываются в соответствии со статьей 254 Налогового кодекса РФ (п. 2 ст. 346.16 Налогового кодекса РФ).

В составе материальных можно учесть расходы на оплату услуг сторонних организаций по контролю за соблюдением установленных технологических процессов (подп. 6 п. 1 ст. 254 Налогового кодекса РФ).

И если организация обязательных медосмотров относится к производственному контролю, то расходы на них можно учесть при расчете единого налога. Это подтверждают и чиновники (письма Минфина России от 4 июня 2007 г. № 03-11-04/2/157, от 25 мая 2007 г. № 03-11-04/2/139, от 31 января 2006 г. № 03-11-04/2/23).

Какова ситуация с НДСЛ

Как было сказано, за время прохождения обязательного медосмотра за работником сохраняется средний заработок (ст. 185 Трудового кодекса РФ). А вот выплачивать средний заработок в рамках необязательных медосмотров работодатель не должен. Но он может это сделать, предусмотрев соответствующую возможность в коллективном или трудовом договоре.

Данные выплаты не подлежат обложению НДФЛ (п. 10 ст. 217 Налогового кодекса РФ, письмо Минфина России от 31 марта 2011 г. № 03-03-06/1/196).

А вот страховые взносы не начисляются только на суммы, потраченные на обязательный медосмотр, как на компенсационные выплаты, связанные с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей (подп. «и» п. 2 ч. 1 ст. 9 Федерального закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ).

И в заключение еще один момент. Некоторые предприятия оплачивают проезд работников до медицинских учреждений. По мнению чиновников, с сумм оплаты проезда у работника не образуется материальной выгоды (ст. 213 Трудового кодекса РФ, ст. 41 Налогового кодекса РФ).

Правда, речь идет о ситуациях, когда медосмотры обязательны. Поэтому эти суммы не облагаются налогом на доходы физических лиц.

Аналогичные разъяснения приведены в письме Минфина России от 8 сентября 2011 г. № 03-04-06/6-211.