

ЧИНОВНИК МИНФИНА РФ пишет... у образовательных учреждений проблемы...

Анатолий Вифлеемский,

директор Центра экономики образования, доктор экономических наук

Министерство финансов рассылает письма заместителя директора Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики С.В. Разгулина, которые могут повлечь большие неприятности для образовательных учреждений и бухгалтерских служб органов управления образованием. Правовые основания этих писем вызывают серьёзные сомнения, поэтому в ряде регионов даже налоговые органы не стали требовать выполнения предписаний, содержащихся в данных письмах. Учитывая, что письма не могут устанавливать нормы права, следует крайне критично относиться к содержащимся в них предписаниям: это всего лишь рекомендации, которые, к тому же могут быть оспорены в судебном порядке как не соответствующие действующему законодательству. Прокомментируем письма, так как образовательным учреждениям и органам управления образованием необходимо руководствоваться прежде всего нормами права.

**Письмо Минфина РФ от 13 июня
2007 г. № 03-04-06-01/181
(о налогообложении компенсации
части внесённой родительской
платы за содержание детей
в дошкольных образовательных
учреждениях)**

*Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики
по вопросу обложения налогом*

на доходы физических лиц компенсации части родительской платы за содержание детей в образовательных учреждениях и в соответствии со статьёй 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) разъясняет следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 210 Кодекса при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах или право на распоряжение которыми у него возникло.

Перечень доходов, не подлежащих обложению налогом на доходы физических лиц, определён статьёй 217 Кодекса. В перечень доходов, освобождаемых от налогообложения, суммы компенсации части родительской платы за содержание детей в образовательных учреждениях не входят.

В связи с этим суммы компенсации части внесённой родительской платы за содержание детей в образовательных учреждениях за счёт средств федерального бюджета подлежат обложению налогом на доходы физических лиц в общеустановленном порядке.

Какие последствия повлечёт применение разъяснений, данных в письме, на практике?

Во-первых, родители получают не полную сумму компенсации части родительской платы, а на 13% меньше, что может вызвать обоснованное возмущение тем, что опять обманули, особенно учитывая, что 13% возьмут и за предшествующие месяцы (никто в стране до такого ещё не додумался, кроме г. Разгулина — с компенсации взимать налог на доходы физических лиц), в результате в конце года компенсации за очередной месяц родители не получают вообще.

Во-вторых, увеличится нагрузка на бухгалтерии дошкольных образовательных учреждений и централизованные бухгалтерии, так как необходимо не только удержать и перечислить суммы налога, но ещё и представить сведения по форме 2-НДФЛ в налоговые органы (в том числе на магнитных носителях).

В-третьих, возможны и штрафные санкции, так как исчисление и перечисление в бюджет НДФЛ до появления данного письма нигде в стране не осуществляли.

По нашему мнению, выполнять требования, содержащиеся в данном письме и, следовательно, облагать налогом на доходы физических лиц компенсацию части внесённой родительской платы за содержание детей в образовательных учреждениях за счёт средств федерального бюджета не следует. И вот почему.

Компенсация части родительской платы за содержание ребёнка в дошкольных образовательных учреждениях производится с 1 января 2007 г. в соответствии со статьями 52 и 52.2 Закона РФ № 3266-1 «Об образовании». Согласно пункту 6 статьи 52 Закона РФ, родители (законные представители) детей, посещающих государственные и муниципальные образовательные учреждения, реализующие основную общеобразовательную программу дошкольного образования, получили право на компенсацию части платы за содержание детей в этих учреждениях. Порядок определения размеров компенсации части платы за содержание детей установлен статьёй 52.2 Закона РФ «Об образовании».

Право на получение компенсации имеет один из родителей (законных представителей), внесших родительскую плату за содержание ребёнка в соответствующем образовательном учреждении.

Перечень доходов, не подлежащих обложению налогом на доходы физических лиц, определён статьёй 217 НК РФ, и в нём действительно компенсация части родительской платы за содержание ребёнка в дошкольном учреждении прямо не указана. Однако также в этом пункте не приведено и множество других выплачиваемых в России компенсаций, не подлежащих обложению НДФЛ.

Вместо указания разнообразных компенсаций законодатель установил открытый перечень компенсаций, не облагаемых НДФЛ. В соответствии с пунктом 3 статьи 217 НК РФ не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) все виды установленных действующим законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством), связанных с возмещением иных расходов, включая расходы на повышение профессионального уровня работников.

Таким образом, пункт 3 статьи 217 НК РФ предусматривает возможность установления различных компенсационных выплат, не подлежащих налогообложению НДФЛ, законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления, связанных с возмещением налогоплательщику иных расходов.

Законом РФ «Об образовании» установлена компенсация части родительской платы за содержание ребёнка в дошкольном учреждении, что полностью удовлетворяет требованиям пункта 3 статьи 217 НК РФ. Поэтому письмо г. Разгулина противоречит Налоговому кодексу РФ.

Обратим также внимание на то, что есть положительная судебная практика, связанная с финансированием содержания детей работников в муниципальных дошкольных образовательных учреждениях за счёт средств работодателя. ФАС Уральского округа в своём Постановлении от 15.01.2007 № Ф09-11710/06-С2 указала на то, что поскольку финансирование содержания детей работников в муниципальных дошкольных образовательных учреждениях за счёт средств работодателя (до 25%) было предусмотрено постановлением главы муниципального образования, то в силу абзаца 8 пункта 3 статьи 217 НК РФ данные выплаты освобождаются от налогообложения НДФЛ.

При этом суд подчеркнул, что в силу абзаца 8 пункта 3 статьи 217 Кодекса не подлежат налогообложению все виды установленных действующим законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством), в том числе связанных с возмещением иных расходов.

Как видим, в данном случае для освобождения от налогообложения компенсации части содержания детей в дошкольном учреждении было достаточно решения органа местного самоуправления. Нет сомнений, что в случае, когда компенсация установлена законом Российской Федерации, решение суда по поводу освобождения от налогообложения этой компенсации будет аналогичным.

Письма Минфина России от 05.02.2007 № 03-04-06-01/25 и 06.07.2007 № 03-04-06-01/217 (требования представления отчётных документов при выплате компенсации на книгоиздательскую продукцию педагогическим работникам)

С.В. Разгулин решил также установить новые требования по выплате компенсации педагогическим работникам. По этому вопросу он написал уже два письма:

Согласно пункту 3 статьи 217 Налогового кодекса РФ (далее — Кодекс) не подлежат

обложению налогом на доходы физических лиц все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), в частности, связанных с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей.

При этом в соответствии со статьёй 164 Трудового кодекса РФ под «компенсацией» понимаются денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных предусмотренных федеральным законом обязанностей.

Так, педагогическим работникам федеральных государственных образовательных учреждений (в том числе руководящим работникам, деятельность которых связана с образовательным процессом) в целях содействия обеспечению их книгоиздательской продукцией и периодическими изданиями выплачивается ежемесячная денежная компенсация в размере 150 руб. в федеральных государственных образовательных учреждениях высшего профессионального образования и соответствующего дополнительного профессионального образования, в размере 100 руб. — в других федеральных государственных образовательных учреждениях, установленная пунктом 8 статьи 55 Закона РФ от 10.07.1992 № 3266-1 «Об образовании» (в ред. Федерального закона от 22.08.2004 № 122-ФЗ).

Следовательно, ежемесячная денежная компенсация, выплачиваемая педагогическим работникам для обеспечения книгоиздательской продукцией в пределах норм, установленных вышеупомянутым Законом, не подлежит обложению налогом на доходы физических лиц.

При этом работник должен представлять соответствующие документы, подтверждающие понесённые расходы на приобретение книгоиздательской продукции и периодических изданий.

В письме от 05.02.2007 г. № 03-04-06-01/25 говорится, что «*работник должен представлять соответствующие документы, подтверждающие понесённые расходы на приобретение книгоиздательской продукции и периодических изданий*».

В письме от 06.07.2007 г. № 03-04-06-01/217 чиновник указал, что «*компенсация любых расходов предполагает их документальное подтверждение*», и предложил педагогическим работникам в качестве документов, подтверждающих факт уплаты денежных средств по произведённым расходам для приобретения книгоиздательской продукции и периодических изданий, использовать товарные и кассовые чеки. Более того, данную компенсацию г. Разгулин предписывает начислять лишь после представления документов, подтверждающих понесённые расходы.

Требования г. Разгулина нарушают действующее законодательство, поэтому не подлежат выполнению. Однако если необходимость представлять отчётные документы будет установлена законодательно, то это повлечёт за собой огромные сложности в работе бухгалтерий образовательных учреждений и централизованных бухгалтерий, связанные с необходимостью обрабатывать большой дополнительный объём первичных документов.

Требования к педагогическим работникам представлять отчётные документы при выплате компенсации на книгоиздательскую продукцию, а тем более запрет начислять компенсацию до представления таких документов, абсолютно незаконны и грубо нарушают действующее законодательство.

В соответствии с пунктом 8 статьи 55 Закона № 3266-1 «Об образовании» педагогическим работникам федеральных государственных об-

разовательных учреждений (в том числе руководящим работникам, деятельность которых связана с образовательным процессом) в целях содействия их обеспечению книгоиздательской продукцией и периодическими изданиями выплачивается ежемесячная денежная компенсация в размере 150 рублей в федеральных государственных образовательных учреждениях высшего профессионального образования и соответствующего дополнительного профессионального образования, в размере 100 рублей — в других федеральных государственных образовательных учреждениях.

Педагогическим работникам государственных образовательных учреждений, находящихся в ведении субъектов РФ, эта денежная компенсация выплачивается по решению органа государственной власти субъекта РФ в размере, устанавливаемом указанным органом, работникам муниципальных образовательных учреждений — органом местного самоуправления.

Таким образом, Закон РФ «Об образовании» императивно устанавливает обязанность федеральных государственных образовательных учреждений выплачивать компенсации на книгоиздательскую продукцию педагогическим работникам, несмотря на наличие или отсутствие каких-либо подтверждающих документов. В названном Законе не установлена обязанность представлять документы педагогическими работниками, не установлена она и в Налоговом и Трудовом кодексах РФ. Также отсутствует какое-либо варьирование размеров компенсации в зависимости от размеров понесённых педагогическим работником расходов, отслеживание её целевого использования и возможность уменьшить её размеры при нецелевом расходовании средств педагогом.

Что касается работников муниципальных образовательных учреждений, то им размеры компенсации устанавливаются органом местного самоуправления, которому подведомственно учреждение. Компенсация может быть установлена и в больших

размерах, в зависимости от финансового положения муниципального образования. При этом исходя из положений статьи 153 Федерального закона от 22.08.04 № 122-ФЗ «О внесении изменений в законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов Российской Федерации в связи с принятием Федеральных законов «О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов РФ» и «Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ», органы местного самоуправления не вправе принимать решения по установлению каких-либо ограничений по выплате педагогическим работникам компенсации на книгоиздательскую продукцию.

Это связано с тем, что при издании органами государственной власти субъектов РФ и органами местного самоуправления в связи с принятием Федерального закона № 122-ФЗ нормативных правовых актов должны быть соблюдены следующие условия:

— вновь устанавливаемые размеры и условия оплаты труда (включая надбавки и доплаты), размеры и условия выплаты пособий (в том числе единовременных) и иных видов социальных выплат, гарантии и компенсации отдельным категориям граждан в денежной форме не могут быть ниже размеров и условий оплаты труда (включая надбавки и доплаты), размеров и условий выплаты пособий (в том числе единовременных) и иных видов социальных выплат, гарантий и компенсаций в денежной форме, предоставлявшихся соответствующим категориям граждан, по состоянию на 31 декабря 2004 г.;

— при изменении после 31 декабря 2004 г. порядка реализации льгот и выплат, предоставлявшихся отдельным категориям граждан до указанной даты в натуральной форме, совокупный объём финансирования соответствующих льгот и выплат не может быть уменьшен, а условия предоставления ухудшены.

Так как размеры компенсации до 1 января 2005 г. для всех педагогических работников образовательных учреждений были установлены статьёй 55 Закона «Об образовании»,

то понизить её размеры органы государственной власти субъектов РФ и органы местного самоуправления не вправе, даже если педагог тратит компенсацию не на приобретение методической литературы, а на продукты питания, столь сильно подорожавшие осенью 2007 г. (зароботную плату педагогам повысили чисто символически — на 15%, в отличие от взлетевших в цене в 1,5–2 раза продуктов первой необходимости).

Отметим, что Минобразования России в письме от 25.11.1998 № 20-58-4046/20-4 подчёркивало, что требование с педагогических работников образовательных учреждений представлять какие-либо чеки или квитанции о приобретении ими книгоиздательской продукции или о подписке на периодические издания неправомерно (на сегодняшний день названное Письмо продолжает действовать).

Таким образом, *требование документально подтвердить расходы на книгоиздательскую продукцию — это грубое нарушение законодательства об образовании.*

Что касается налогообложения НДФЛ компенсации на приобретение книгоиздательской продукции и периодических изданий педагогическим работникам при отсутствии документов, подтверждающих целевое использование компенсации, то и в этом случае г. Разгулин не прав. Своё мнение о необходимости документально подтвердить расходы чиновник не подтверждает ссылками на какие-либо нормативные акты. Он пишет, что «компенсация любых расходов предполагает их документальное подтверждение». Однако забывает сказать, что это лишь его частное мнение, а отнюдь не норма права. По крайней мере, Налоговый кодекс РФ таких норм не содержит.

Несостоятельность требований чиновника Минфина РФ вполне очевидна, если вспомнить о суточных, выплачиваемых

при направлении в командировку. Суточные установлены также в твёрдом размере (правда, в значительно большем, чем компенсация за приобретение книгоиздательской продукции и периодических изданий педагогическим работникам — 100 рублей в день, а не в месяц). И никто не считает нужным требовать с командированного подтверждения своих расходов для выплаты суточных.

Налоговый Кодекс РФ не связывает освобождение от налогообложения этих компенсаций с представлением каких-либо оправдательных документов. В соответствии со статьёй 164 ТК РФ под компенсациями понимаются денежные выплаты, установленные для возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных обязанностей, предусмотренных настоящим Кодексом и другими федеральными законами.

Целью компенсационных выплат является возмещение работнику расходов, связанных или с выполнением им трудовых обязанностей, или с переездом при переводе и приёме на работу в другую местность. Эти выплаты производятся также при командировках, направлении на работу после окончания соответствующих профессиональных учебных заведений, использовании работником принадлежащих ему инструментов, транспортных средств и иного имущества при выполнении трудовых обязанностей.

Ряд компенсаций определяются, исходя из фактически осуществлённых расходов (расходы по проезду при направлении в служебную командировку, по проживанию и т.п.); другие расходы определяются в твёрдых суммах (суточные, выплаты при переезде

в другую местность и т.п.) и не подлежат подтверждению целевого использования.

Согласно пункту 3 статьи 217 НК РФ не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц все виды установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ), в частности, связанных с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей.

Компенсация на приобретение книгоиздательской продукции и периодических изданий, устанавливаемая в соответствии с Законом РФ «Об образовании», соответствует всем вышеприведённым требованиям налогового законодательства, поэтому согласно пункту 3 статьи 217 НК РФ не подлежит включению в совокупный доход работника.

Отметим также, что в соответствии со статьёй 238 НК РФ не подлежат налогообложению ЕСН все виды установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ), связанных с возмещением иных расходов, включая расходы на повышение профессионального уровня работников. Поэтому на сумму выплаты педагогическим работникам компенсации на приобретение книгоиздательской продукции и периодических изданий ЕСН также не начисляется ■

НИИ ШКОЛЬНЫХ ТЕХНОЛОГИЙ ОРГАНИЗУЕТ НА БАЗЕ ЗАКАЗЧИКА
**СПЕЦИАЛИЗИРОВАННЫЕ СЕМИНАРЫ ПО АКТУАЛЬНЫМ
 ПРОБЛЕМАМ ЭКОНОМИКИ ОБРАЗОВАНИЯ**

Тематика, сроки, длительность и контингент слушателей
 согласовываются по телефонам (495) 739-34-11, 107-48-21
 e-mail: narodnoe@narodnoe.org

<p>Базовые темы: Новые системы оплаты труда Нормативное финансирование Налогообложение образовательных учреждений Новые организационно-правовые формы Организация деятельности попечительских советов Бюджетный учёт</p>	}	<p>Критическое осмысление тенденций образовательной политики с учётом судебной практики</p>
--	---	---

Руководитель программы — доктор экономических наук Вифлеемский Анатолий Борисович