

# РАБОТА УЧАЩИХСЯ В КАНИКУЛЫ

**Анатолий Вифлеемский,**

кандидат экономических наук, директор Центра экономики образования, проректор Нижегородского института развития образования

**В летние каникулы начинают работать лагеря труда и отдыха. Миллионы учащихся общеобразовательных школ России отдыхают, работают и даже зарабатывают, получают за свою работу деньги. При их получении возникают различные проблемы, связанные с особенностями организации и оплаты труда учащихся и с налогообложением заработной платы.**

Трудовое обучение в образовательном учреждении проводится по принятым учебным планам, чтобы привить и закрепить общие трудовые навыки. За продукцию, изготовленную учащимися в ходе таких занятий, выполненные работы или оказанные услуги, администрация образовательного учреждения не обязана выплачивать заработную плату и не обязана заключать трудовые договоры даже в случае реализации продукции, работ, услуг и получения образовательным учреждением денежных средств.

Средства, полученные от реализации продукции, работ, услуг, поступают в распоряжение образовательного учреждения и должны быть направлены на развитие и совершенствование образовательного процесса учебного заведения.

Часть полученных средств может быть направлена на материальное стимулирование, поощрение лучших учащихся. В целях оптимизации налогообложения (как мы покажем ниже) лучше всего делать это в виде подарков лучшим учащимся (а не премий или призов при организации соревнований на лучшего работника). Кроме того, эти средства могут быть использованы на спортивные мероприятия, дискотеки, вечера отдыха, экскурсии и т.д.

В таких случаях нет необходимости уплачивать единый социальный налог, так как отсутствует адресность использования средств и нельзя установить конкретных получателей выгоды от этих средств. Нет необходимости облагать указанные суммы и налогом на доходы физических лиц, так как невозможно установить объём дохода, полученного каждым из учащихся, в виде материальной выгоды.

В период летних каникул в трудовых лагерях учащиеся часто привлекаются к работе вне рамок учебного плана в лагерях труда и отдыха. В этом случае администрация образовательного учреждения обязана оформить с ними трудовые отношения в соответствии с требованиями действующего законодательства.

## Организация и оплата труда учащихся в лагерях труда и отдыха

Нормативно-правовой базой организации труда учащихся в каникулярное время является Трудовой кодекс Российской Федерации (№ 197-ФЗ от 30.12.2001 г.), вступивший в силу с 1 февраля 2002 года, с особенностями, предусмотренными **Положением о порядке и условиях добровольного труда учащихся общеобразовательной и профессиональной школы в свободное от учёбы время**, утверждённым постановлением Госкомтруда СССР, Государственного комитета СССР по народному образованию, Секретариата ВЦСПС и Секретариата ЦК ВЛКСМ № 343/90-01-490/25/17-30/43/34-а от 3.06.88. Это Положение сохраняет свою силу, так как ст. 423 ТК РФ предусмотрено, что впредь до приведения законов и иных нормативных правовых актов, действующих на территории Российской Федерации, в соответствии с Трудовым кодексом законы и иные правовые акты Российской Федерации, а также законодательные акты бывшего Союза ССР, действующие на территории Российской Федерации в пределах и порядке, которые предусмотрены Конституцией Российской Федерации, Постановлением Верховного Совета РСФСР № 2014-1 от 12 декабря 1991 года «О ратификации Соглашения о создании Содружества Независимых Государств», применяются по-

стольку, поскольку они не противоречат кодексу.

В соответствии со **ст. 59** Трудового кодекса Российской Федерации («Возраст, с которого допускается заключение трудового договора») допускается приём на работу **лиц, достигших возраста шестнадцати лет.**

В случаях получения основного общего образования либо оставления общеобразовательного учреждения **трудоустройство** могут заключать лица, достигшие возраста **пятнадцати лет**<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Однако с согласия одного из родителей (опекуна, попечителя) и органа опеки и попечительства трудовой договор может быть заключён с учащимся, достигшим четырнадцати лет, для выполнения в свободное от учёбы время лёгкого труда, не причиняющего вреда их здоровью и не нарушающего процесса обучения.

Вышеуказанное Положение в пункте 1 вводит следующие **обязательные требования** для привлечения учащихся к трудовой деятельности:

- 1) могут привлекаться учащиеся общеобразовательных школ, профессионально-технических и средних специальных учебных заведений, достигшие 14-летнего возраста;
- 2) учащиеся могут приниматься на работу на предприятия, в учреждения, организации с согласия одного из родителей (или лица, замещающего его) в свободное от учёбы время;
- 3) учащиеся могут привлекаться для выполнения лёгкого труда, не причиняющего вреда их здоровью, нормальному развитию и не наносящего ущерба посещаемости учебного заведения.

Для приёма на работу в лагерях труда и отдыха учащийся должен подать личное заявление с согласия одного из родителей или лица, замещающего его. Кроме того, необходимо предъявить справку с места жительства и свидетельство о рождении или паспорт, а также справку медицинского учреждения о состоянии здоровья,

В соответствии со **ст. 266** Трудового кодекса РФ лица в возрасте до 18 лет принимаются на работу только после предварительного обязательного медицинского осмотра и в дальнейшем, до достижения возраста 18 лет, ежегодно подлежат обязательному медицинскому осмотру. Такие медицинские осмотры проводятся за счёт средств работодателя.

Профессии, виды работ и рабочие места, на которых администрация образовательного учреждения планирует использовать труд учащихся в свободное от учёбы время, определяются по согласованию с местными органами по труду и социальным вопросам, а также соответствующими профсоюзными комитетами. Как правило, такое согласование производится и с соответствующими органами управления образованием. Виды работ должны соответствовать определению лёгкого труда, а работа не должна причинять вред здоровью учащихся, их нормальному развитию.

Согласно ст. 265 Трудового кодекса запрещается использовать труд лиц моложе 18 лет на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, на подземных работах, а также на работах, выполнение которых может причинить вред их здоровью и нравственному развитию (игорный бизнес, работа в ночных кабаре и клубах, производство, перевозка и торговля спиртными напитками, табачными изделиями, наркотическими и токсическими препаратами).

Перечень работ, на которых запрещается применять труд работников в возрасте до 18 лет, а также предельные нормы тяжести утверждаются в порядке, установленном Правительством Российской Федерации с учётом мнения Российской трёхсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений.

Запрещается также привлекать учащихся к ночным и сверхурочным работам и к работам в выходные дни, к работам сверх рабочего времени, обусловленного трудовым договором. Причём к ночным работам относится работа в период с **22** часов до **6** часов утра, а сверхурочными считаются работы сверх установленной продолжительности рабочего времени для данной категории работников.

В настоящее время действует постановление Госкомтруда СССР и Президиума ВЦСПС № 283/П-9 от 10.09.80, в соответствии с которым труд учащихся запрещается использовать на работах, предусмотренных «Списком производств, профессий и работ с тяжёлыми и вред-

ными условиями труда», на которых запрещается применять труд лиц моложе 18 лет.

Следует помнить, что несовершеннолетним запрещается переносить и передвигать тяжести, превышающие установленные для них предельные нормы, которые утверждены постановлением Министерства труда и социального развития РФ № 7 от 07.04.99 «Об утверждении норм предельных допустимых нагрузок для лиц моложе 18 лет при подъеме и перемещении тяжестей вручную». Предельные нормы составляют:

#### Характер работы, показатели тяжести труда

- 1) Подъем и перемещение вручную груза постоянно в течение рабочей смены.
- 2) Подъем и перемещение вручную груза постоянно в течение рабочей смены не более 1/3 рабочей смены:
  - а) постоянно (более 2 раз в час);
  - б) при чередовании с другой работой (до 2 раз в час).
- 3) Суммарная масса груза, перемещаемого в течение смены:
  - а) подъем с рабочей поверхности;
  - б) подъем с пола.

#### Предельно допустимая масса груза в кг

	Юноши				Девушки			
	14 лет	15 лет	16 лет	17 лет	14 лет	15 лет	16 лет	17 лет
1)	3	3	4	4	2	2	3	3
2а)	6	7	11	13	3	4	5	6
2б)	12	15	20	24	4	5	7	8
3а)	400	500	1000	1500	180	200	400	500
3б)	200	250	500	700	90	100	200	250

При этом подъем и перемещение тяжестей в пределах указанных норм допускаются, если это непосредственно связано с выполняемой постоянной профессиональной работой, в массу поднимаемого и перемещаемого груза включается масса тары и упаковки.

После заключения трудового договора администрация образовательного учреждения (лагеря труда и отдыха) обязана ознакомить учащихся с характером работы, условиями труда, разъяснить их права и обязанности, ознакомить с правилами внутреннего трудового распорядка.

При организации работ за рамками образовательного процесса в лагерях труда и отдыха трудовой распорядок должен быть принят в учреждении в обязательном порядке. Учащиеся подробно инструктируются по технике безопасности, производственной санитарии, правилам по охране труда и пожарной безопасности, даже если они проходили такой инструктаж, перед тем как приступить к трудовому обучению в рамках учебного плана.

В соответствии со **ст. 92** Трудового кодекса РФ для учащихся установлена сокращенная продолжительность рабочего времени.

Нормальная продолжительность рабочего времени сокращается на:

- 16 часов в неделю — для работников в возрасте до 16 лет;
- 4 часа в неделю — для работников в возрасте от 16 до 18 лет.

Нормальная продолжительность рабочего времени составляет 40 часов в неделю. Таким образом, на период каникул продолжительность рабочего времени для учащихся в возрасте **от 16 до 18 лет** составляет **36 часов** в неделю, а для учащихся **от 14 до 16 лет** — **24 часа** в неделю.

Следует отметить, что в течение учебного года продолжительность рабочего времени уменьшается вдвое: для учащихся общеобразовательных и образовательных учреждений начального и среднего профессионального образования в возрасте **от 16 до 18 лет** она не может превышать **18 часов** в неделю, а для учащихся **от 14 до 16 лет** — **12 часов**. Работники в возрасте **от 16 до 18 лет**, не обучающиеся в образовательных учреждениях, могут работать **36 часов** в неделю, а в возрасте **от 15 до 16 лет** — **24 часа** в неделю.

При этом в соответствии со **ст. 94** Трудового кодекса РФ продолжительность ежедневной работы не может превышать для работников в возрасте **от 15 до 16 лет 5 часов**, а в возрасте от

**16 до 18 лет — 7 часов.** Для учащихся общеобразовательных учреждений, образовательных учреждений начального и среднего профессионального образования, совмещающих в течение учебного года учёбу с работой, установлены ещё более жёсткие ограничения продолжительности ежедневной работы: в возрасте **от 14 до 16 лет — 2,5 часа**, в возрасте **от 16 до 18 лет — 3,5 часа**.

Если ранее в соответствии с Кодексом законов о труде, несмотря на то что подросткам устанавливается сокращённый рабочий день, заработная плата выплачивалась им в таком же размере, как и работникам соответствующих категорий при полной продолжительности ежедневной работы, то теперь в соответствии со **ст. 271** Трудового кодекса РФ при повременной оплате труда заработная плата работникам в возрасте до 18 лет выплачивается с учётом сокращённой продолжительности работы.

Если учащиеся допущены к сдельным работам, то их труд оплачивается по установленным сдельным расценкам. При этом работодатель может устанавливать им за счёт собственных средств доплату до тарифной ставки за время, на которое сокращается продолжительность их ежедневной работы.

Труд работников в возрасте до 18 лет, обучающихся в общеобразовательных учреждениях, образовательных учреждениях начального, среднего и высшего профессионального образования и работающих в свободное от учёбы время, оплачивается пропорционально отработанному времени или в зависимости от выработки. При этом работодатель может устанавливать этим работникам доплаты к заработной плате за счёт собственных средств.

Для работников в возрасте до 18 лет нормы выработки устанавливаются, исходя из общих норм выработки пропорционально установленной для этих работников сокращённой продолжительности рабочего времени.

Таким образом, труд учащихся, принятых на работу в свободное от учёбы время в лагерях труда и отдыха, оплачивается пропорционально отработанному времени или в зависимости от выработки. При этом ставки оплаты труда и нормы выработки утверждаются самим учреждением. Труд учащихся также может быть организован на основе бригадной формы с оплатой по конечному результату.

Учреждение, использующее труд учащихся, в пределах своих прав может устанавливать им доплаты к заработной плате, а также предоставлять иные дополнительные льготы и компенсации.

Заработанные средства должны выплачиваться ежемесячно в установленный по соглашению сторон срок.

Труд учащихся может быть также организован на условиях неполной рабочей недели или по гибкому графику по их просьбе. Неполное рабочее время отличается от сокращённого рабочего времени тем, что ещё более сокращается продолжительность рабочей недели. При этом труд оплачивается пропорционально отработанному времени или в зависимости от выполненного объёма работ.

Трудовые отношения с учащимися прекращаются в случаях, предусмотренных соответствующими статьями Трудового кодекса Российской Федерации. При этом расторгнуть трудовой договор с работниками в возрасте до 18 лет по инициативе работодателя (за исключением случая ликвидации организации) помимо соблюдения общего порядка можно только с согласия соответствующей государственной инспекции труда и комиссии по делам несовершеннолетних и защите их прав в соответствии со **ст. 269** ТК РФ.

В отличие от других работников учащийся вправе расторгнуть договор самостоятельно, предупредив об этом администрацию образовательного учреждения письменно за три дня в соответствии с **п. 9** Положения. Работа учащегося также может быть прекращена по письменному заявлению одного из родителей или заменяющего его лица либо на основании медицинского заключения о состоянии здоровья, препятствующего продолжению работы.

При прекращении договора учащемуся выдаётся справка, в которой указываются профессия (специальность), квалификация, должность и срок его работы. Время работы включается в трудовой стаж в соответствии с действующим законодательством.

В соответствии со ст. 66 Трудового кодекса РФ трудовая книжка установленного образца — это основной документ о трудовой деятельности и трудовом стаже работника. Работодатель (за исключением работодателей — физических лиц) обязан вести трудовые книжки на каждого работника, проработавшего в организации свыше пяти дней, в случае, если работа в этой организации является для работника основной. Форма, порядок ведения и хранения трудовых книжек устанавливаются Правительством РФ. Трудовые книжки на учащихся (до достижения ими 16 лет) не заводятся. Записи в трудовые книжки о стаже работы заносятся на предприятиях, куда будет принят учащийся после окончания учебного заведения.

Если время работы по трудовому соглашению учащихся 8–9-х классов было не меньше, чем продолжительность ежегодной трудовой практики, установленной учебным планом общеобразовательной школы, то на основании п. 3 Положения оно засчитывается в счёт этой практики. Для учащихся 10-х классов и студентов профессионально-технических и средних специальных заведений период работы по договору в учебном подразделении расценивается как учебная практика, если содержание работы соответствует профилю профессии, получаемой в учебном заведении.

Учащимся, работающим в лагерях труда и отдыха и освоившим в процессе трудовой деятельности знания и умения по какой-либо профессии, присваивается начальный квалификационный разряд в соответствии с требованиями по подготовке кадров на производстве.

Учащиеся, работающие в лагерях труда и отдыха вне рамок учебного плана образовательного учреждения, имеют право на ежегодный отпуск продолжительностью **31 календарный день** согласно ст. 267 Трудового кодекса. При этом оплата отпуска производится пропорционально проработанному времени в данном рабочем году из расчёта количества дней отпуска, приходящихся за каждый месяц работы (по два рабочих дня за каждый месяц работы). Отпуск предоставляется в удобное для учащихся время (как правило, в период летних каникул) либо выплачивается компенсация за неиспользованный отпуск при увольнении.

Учащиеся, работающие на предприятиях или в организациях, могут являться членами профсоюзов. На них распространяется государственное социальное страхование.

При организации лагерей труда и отдыха следует также иметь в виду, что органы по труду и социальным вопросам совместно с органами управления образованием, здравоохранением проверяют, как соблюдаются нормы действующего трудового законодательства.

Необходимо также обратить внимание и на такую новацию Трудового кодекса, как **ученический договор**.

Согласно ст. 198 ТК РФ работодатель имеет право заключать с лицом, ищущим работу, ученический договор на профессиональное обучение. В таком договоре содержится указание на конкретную профессию, специальность, квалификацию, приобретаемую учеником; обязанность работодателя обеспечить работнику возможность обучения в соответствии с ученическим договором, обязанность работника пройти обучение и в соответствии с полученной профессией, специальностью, квалификацией проработать по трудовому договору с работодателем в течение срока, установленного в ученическом договоре; срок ученичества; размер оплаты в период ученичества. Ученичество организуется в форме индивидуального, бригадного, курсового обучения и в иных формах.

Ученикам в период ученичества выплачивается стипендия, размер которой определяется ученическим договором и зависит от получаемой профессии, специальности, квалификации, но не может быть ниже установленного Федеральным законом минимального размера оплаты труда. Такая стипендия не подлежит налогообложению, так как она устанавливается в соответствии с Федеральным законом, каковым является Трудовой кодекс.

Работа, выполняемая учеником на практических занятиях, оплачивается по установленным расценкам.

## **Налогообложение учащихся, работающих в лагерях труда и отдыха**

В случае оформления учащихся на работу по трудовому договору и выплаты им зара-

ботной платы возникает необходимость уплачивать налог на доходы физических лиц и единый социальный налог (консолидирующий взносы во внебюджетные фонды).

Налог на доходы физических лиц (ранее он назывался подоходный налог) составляет в настоящее время 13% с доходов, полученных в виде заработной платы. При этом каждый работник имеет право на получение стандартного налогового вычета.

С введением Налогового кодекса ликвидирован ряд налоговых льгот, связанных со сферой образования. Теперь облагаются налогом следующие доходы учащихся дневной формы обучения высших, средних специальных, профессионально-технических, общеобразовательных учебных заведений:

- получаемые в связи с учебно-производственным процессом;
- за работы по уборке сельскохозяйственных культур и заготовке кормов;
- за работы в период каникул.

Между тем в Налоговом кодексе содержатся положения по компенсации этих льгот.

В соответствии с **подпунктом 3 пункта 1 ст. 218** Налогового кодекса РФ стандартный налоговый вычет в размере 400 рублей за каждый месяц налогового периода (календарного года) распространяется на всех налогоплательщиков (кроме перечисленных в подпунктах 1–2 пункта 1 этой статьи) и действует до месяца, в котором их доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода работодателем, предоставляющим данный стандартный налоговый вычет, превысил 20000 рублей. Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 20000 рублей, стандартный налоговый вычет, предусмотренный этим подпунктом, не применяется.

Поэтому работодатель должен предоставить учащемуся стандартные налоговые вычеты в размере 400 рублей за каждый месяц работы в лагере труда и отдыха, то есть за весь период, в течение которого отношения между учащимся и работодателем определялись трудовым договором. При этом учащийся должен написать в бухгалтерию заявление с просьбой предоставить ему стандартные вычеты, ибо в **п. 3 ст. 218** НК РФ установлено, что стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику одним из работодателей, являющимся источником выплаты дохода, по выбору налогоплательщика на основании его письменного заявления.

В соответствии с Налоговым кодексом налог на доходы физических лиц не удерживается со всех видов установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных законодательством РФ), в том числе связанных с выполнением работником трудовых обязанностей. Так, согласно **п. 3 ст. 217** и не облагаются налогом на доходы физических лиц суммы возмещения командировочных расходов.

В соответствии с **п. 1** Инструкции Минфина СССР, Госкомтруда СССР и ВЦСПС № 62 от 7.04.88 «О служебных командировках в пределах СССР» командировкой является поездка работника по распоряжению руководителя организации на определённый срок в другую местность для выполнения служебного поручения вне места его постоянной работы. В противном случае поездки не считаются командировками, поэтому суммы оплаты за проезд и проживание не являются командировочными расходами и льгот по налогу нет.

Учащиеся образовательных учреждений нередко направляются на соревнования, конкурсы, олимпиады и т.д. Такие поездки возможны и в лагерях труда и отдыха. При этом командировочные расходы им возмещаются в соответствии со сметой за счёт бюджетных либо внебюджетных (спонсорских, иных целевых средств). Так как учащиеся образовательных учреждений не связаны трудовыми отношениями с ним или с иной направляющей организацией (например, органом управления образования), оплачивающей все расходы на поездку, то все выплаченные суммы подлежат включению в доход и с этих сумм необходимо удерживать подоходный налог.

В случае работы учащихся в лагерях труда и отдыха и заключения с ними договора работодатель до февраля 2002 года имел полное право отправить учащегося в командировку и эти выплаты не подлежали налогообложению. В этом случае компенсация расходов по про-

езду учащемуся являлась командировочными расходами и, следовательно, не подлежала налогообложению. Однако в новом Трудовом кодексе появилась **ст. 268** «Запрещение направления в служебные командировки, привлечения к сверхурочной работе, работе в ночное время, в выходные и нерабочие праздничные дни работников в возрасте до 18 лет», в соответствии с которой теперь запрещено направлять в служебные командировки работников в возрасте до 18 лет (за исключением творческих работников средств массовой информации, организаций кинематографии, театров, театральных и концертных организаций, цирков и иных лиц, участвующих в создании и (или) исполнении произведений, профессиональных спортсменов в соответствии с перечнями профессий, устанавливаемыми Правительством Российской Федерации с учётом мнения Российской трёхсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений).

Если в лагере труда и отдыха проводятся соревнования, конкурсы на лучшего работника и выдаются призы, то выплачиваемые денежные суммы или выдаваемые призы (вещи, оргтехника и т.п.) подлежат включению в совокупный доход учащегося с последующим взиманием налога на доходы физических лиц независимо от источника средств, затрачиваемых на эти цели (бюджетные, спонсорские и т.д.)<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> В соответствии с п. 28 ст. 217 НК РФ не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц доходы, не превышающие 2000 руб., полученные по каждому из следующих оснований за налоговый период:

- 1) стоимость подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей и не подлежащих обложению налогом на наследство или дарение в соответствии с действующим законодательством;
- 2) стоимость призов в денежной и натуральной форме, полученных налогоплательщиками на конкурсах и соревнованиях, проводимых в соответствии с решениями Правительства РФ, законодательных (представительных) органов государственной власти или представительных органов местного самоуправления.

Если до 2001 года при проведении различных мероприятий в учебных заведениях можно было выдавать призы и не облагать их подоходным налогом в пределах суммы 12-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты, то в настоящее время такие призы подлежат налогообложению. Помимо того что существенно снижен размер налогооблагаемого дохода, полученного по этим основаниям за налоговый период (12 МРОТ составляют с 1 июля 2001 года 3600 руб.), Налоговый кодекс ограничил круг конкурсов и соревнований, в которых можно получить приз, со стоимости которого не будет взиматься налог на доходы физических лиц. Поэтому стоимость призов за участие в конкурсах и соревнованиях, не вошедших в указанный выше перечень, подпадает под налогообложение в полном размере.

При проведении различных мероприятий на уровне образовательного учреждения и даже органа управления образованием необходимо оформлять все призы только как подарки. В этом случае можно будет не платить налог на доходы физических лиц, тем более что призы, как правило, выдаются не в денежной, а в натуральной форме.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ (**п. 2 ст. 226**) исчисление сумм и уплата налога на доходы физических лиц производятся в отношении всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент, за исключением доходов, в отношении которых исчисление и уплата налога осуществляются налоговыми органами (**ст. 214.1, 227 и 228 НК РФ**). При этом удержать начисленную сумму налога можно только непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Удержание у налогоплательщика начисленной суммы налога производится налоговым агентом за счёт любых денежных средств, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику, при их фактической выплате указанных денежных средств либо по его поручению третьими лицами (**п. 4 ст. 226 НК РФ**).

Если же фактических выплат не производится и приз выдаётся в натуральном виде, то считается, что источник дохода не имеет возможности удержать налог на доходы физических лиц. Поэтому налоговый агент обязан в течение одного месяца с момента возникновения соответствующих обстоятельств письменно сообщить в налоговый орган по месту своего учёта

о невозможности удержать налог и сумме задолженности налогоплательщика в соответствии с п. 5 ст. 226 НК РФ.

Кроме удержания налога на доходы физических лиц у учащихся в качестве налогового агента образовательное учреждение обязано уплатить единый социальный налог. Этот налог консолидирует страховые взносы в государственные внебюджетные фонды — Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования и фонды обязательного медицинского страхования.

Начиная с 2001 года 1% из заработной платы в ПФ не вычитается, а сумма ЕСН составляет 35,6%. Кроме этого, в Фонд социального страхования производятся отчисления в соответствии с Федеральным законом № 10-ФЗ от 2.01.2000 г. «О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2000 год» в зависимости от класса профессионального риска. Деятельность образовательных учреждений относится к 1-му классу профессионального риска, которому соответствует тариф 0,2%.

Ставка единого социального налога снижается при доходах работника свыше 100 тыс. руб., так как в этом случае ЕСН составляет 20%, а свыше 300 тыс. руб. — 10%, свыше 600 тыс. руб. — 2%. Учащихся, работающих в лагерях труда и отдыха, это снижение вряд ли коснётся.

Необходимо обратить особое внимание на определение налогооблагаемой базы, даваемое ст. 236. Объектом налогообложения для исчисления единого социального налога признаются:<sup>3</sup>

<sup>3</sup> Выплаты не признаются объектом налогообложения, если они производятся из прибыли, остающейся в распоряжении организации после уплаты налога на прибыль. Выплаты в натуральной форме, производимые сельскохозяйственной продукцией и (или) товарами для детей, признаются объектом налогообложения в части сумм, превышающих 1000 рублей в расчёте на одного работника за календарный месяц.

• выплаты и иные вознаграждения, начисляемые работодателями в пользу работников по всем основаниям, в том числе:

• вознаграждения (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям) по договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ (оказание услуг), а также по авторским и лицензионным договорам;

• выплаты в виде материальной помощи и иные безвозмездные выплаты в пользу физических лиц, не связанных с налогоплательщиком трудовым договором либо договором гражданско-правового характера, предметом которого является выполнение работ (оказание услуг), авторским или лицензионным договором.

Такое определение существенно расширяет налогооблагаемую базу по этому налогу.

В результате подлежат налогообложению выплаты, осуществляемые благотворительными организациями в рамках благотворительной деятельности, иные безвозмездные выплаты, как в денежной, так и в натуральной форме (премии, стипендии, стоимость наград и призов и т.п.), если только эти выплаты не были осуществлены за счёт средств, оставшихся в распоряжении организации после уплаты налога на прибыль.

В связи с тем, что объектом обложения единым социальным налогом для работодателей являются любые выплаты, производимые в пользу работников как по трудовым договорам, так и по договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ (оказание услуг), то ЕСН должен начисляться на все выплаты, производимые в пользу физических лиц, которые выполняют для предприятия какие-либо работы. Поэтому если предприятие производит выплаты учащимся-практикантам, оплачивая изготовленную ими продукцию, то тем самым возникает необходимость уплаты и ЕСН.

Естественно, что необходимо уплачивать единый социальный налог и с сумм заработной платы учащихся, вступивших в трудовые отношения с предприятием, организацией или лагерем труда и отдыха.

Налогоплательщики-работодатели определяют налоговую базу отдельно по каждому работнику с начала налогового периода по истечении каждого месяца нарастающим итогом. При определении налоговой базы не учитываются доходы, полученные работниками от дру-

гих работодателей. При расчёте налоговой базы учитывается также материальная выгода, получаемая работником и (или) членами его семьи за счёт работодателя.

В соответствии с **п. 1 ст. 238** НК РФ не подлежат обложению единым социальным налогом суммы возмещения командировочных расходов. При этом, как было выше рассмотрено, необходимо учитывать, что является командировкой. Поэтому одновременно с обязанностью уплаты налога на доходы физических лиц возникает обязанность начисления единого социального налога на суммы возмещения командировочных расходов учащимся, направляемым на соревнования, олимпиады, конкурсы и т.д. Такая обязанность возникает независимо от того, какие средства уплачиваются — целевые, бюджетные или внебюджетные.

Исходя из определения объекта обложения единым социальным налогом, если призы выдаются (как в денежной, так и в натуральной форме) лагерем труда и отдыха (предприятием, организацией) своему работнику, возникает необходимость начисления ЕСН на стоимость призов. Также необходимо платить ЕСН в случаях, когда выдаётся приз в денежной форме органом управления образованием учащемуся образовательного учреждения.

Однако если призы (подарки) выдаются органом управления образованием в натуральной форме лицам, не являющимся его работниками (учащимся), то они рассматриваются как материальная выгода, которая в соответствии с **п. 4 ст. 237** НК РФ подлежит налогообложению, только если речь идёт об оплате работодателем товаров, приобретаемых для работников. Тем самым обязанности по уплате ЕСН не возникает, если получатель материальной выгоды не является работником организации, являющейся источником выгоды. Поэтому в целях минимизации единого социального налога учащимся, работающим в лагерях труда и отдыха, подарки (за победу в конкурсе на лучшего работника и др.) должны официально (по специально оформленным бумагам) выдавать не работодатели.