№ 03-11-РЗ/20973 от 05.05.2014 г.

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо о порядке уменьшения суммы единого налога на вмененный доход налогоплательщиками данного налога, производящими выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, на суммы страховых взносов, а также расходов и платежей, указанных в пункте 2 статьи 34632 Кодекса, и сообщает, что согласно Положению о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденному постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 года № 329, и Регламенту Минфина России, утвержденному приказом Минфина России от 15 июня 2012 года № 82н, в Минфине России рассматриваются индивидуальные и коллективные обращения граждан и организаций по вопросам, находящимся в сфере ведения Минфина России.

В соответствии со статьей 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) Минфин России дает письменные разъяснения налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах.

При этом исходя из пункта 5.19 Положения о Министерстве труда и социальной защиты Российской Федерации, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 19 июня 2012 года № 610, а также согласно статье 28 Федерального закона от 24 июля 2009 года № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» (далее - Закон № 212-ФЗ) по вопросам исчисления и уплаты страховых взносов в государственные внебюджетные фонды следует обращаться в Минтруд России.

Одновременно обращаем внимание, что в соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 34632 Кодекса сумма единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками единого налога на вмененный доход на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом периоде в соответствии с законодательством Российской Федерации при выплате налогоплательщиком вознаграждений работникам. При этом сумма единого налога на вмененный доход не может быть уменьшена на сумму данных расходов более чем на 50 процентов.

Согласно пункту 1 статьи 34632 Кодекса уплата единого налога на вмененный доход производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации по месту постановки на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика единого налога на вмененный доход в соответствии с пунктом 2 статьи 34628 Кодекса.

Статьей 34630 Кодекса установлено, что налоговым периодом по единому налогу на вмененный доход признается квартал.

Учитывая изложенное, сумма единого налога на вмененный доход, исчисленная за налоговый период (квартал), может быть уменьшена налогоплательщиком данного налога, производящим выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, на суммы страховых взносов, а также расходов и платежей, указанных в пункте 2 статьи 34632 Кодекса, которые исчислены и уплачены до окончания налогового периода (квартала) по единому налогу на вмененный доход, то есть, сумма указанных платежей уменьшает сумму единого налога на вмененный доход за тот налоговый период (квартал), в котором данные платежи были произведены.

Согласно статье 26 Закона № 212-ФЗ сумма излишне уплаченных страховых взносов подлежит зачету в счет предстоящих платежей плательщика страховых взносов либо возврату плательщику страховых взносов в порядке, предусмотренном данной статьей Закона № 212-ФЗ.

Соответственно, сумма образовавшейся переплаты по страховым взносам, которая была зачтена в счет предстоящих платежей по страховым взносам, может быть учтена налогоплательщиком при исчислении суммы единого налога на вмененный доход в налоговом периоде (квартале), в котором произведен соответствующий зачет.

По второму вопросу письма следует учитывать, что порядок финансового обеспечения расходов страхователей на выплату страхового обеспечения за счет средств бюджета Фонда социального страхования Российской Федерации установлен статьей 4.6 Федерального закона от 29 декабря 2006 года № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» (далее - Закон № 255- ФЗ).

Страхователи, указанные в части 1 статьи 2.1 Закона № 255-ФЗ, выплачивают страховое обеспечение застрахованным лицам в счет уплаты страховых взносов в Фонд социального страхования Российской Федерации, за исключением случаев, указанных в пункте 1 части 2 статьи 3 Закона № 255-ФЗ, когда выплата страхового обеспечения осуществляется за счет средств страхователей (часть 1 статьи 4.6 Закона № 255-ФЗ).

Сумма страховых взносов, подлежащих перечислению страхователями, указанными в части 1 статьи 2.1 Закона № 255-ФЗ, в Фонд социального страхования Российской Федерации, уменьшается на сумму произведенных ими расходов на выплату страхового обеспечения застрахованным лицам. Если начисленных страхователем страховых взносов недостаточно для выплаты страхового обеспечения застрахованным лицам в полном объеме, страхователь обращается за необходимыми средствами в территориальный орган страховщика по месту своей регистрации (часть 2 статьи 4.6 Закона № 255-ФЗ).

При этом пунктом 2 статьи 34632 Кодекса не предусмотрена возможность уменьшения суммы единого налога на вмененный доход, исчисленной за налоговый период, на сумму расходов налогоплательщика, возникших в связи с переплатой по страховому обеспечению застрахованным лицам.

Исходя из подпункта 2 пункта 2 статьи 34632 Кодекса сумма единого налога на вмененный доход, исчисленная за налоговый период, уменьшается на сумму расходов по выплате в соответствии с законодательством Российской Федерации пособия по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности работника, которые оплачиваются за счет средств работодателя и число которых установлено Законом № 255-ФЗ, в части, не покрытой страховыми выплатами, произведенными работникам страховыми организациями, имеющими лицензии, выданные в соответствии с законодательством Российской Федерации, на осуществление соответствующего вида деятельности, по договорам с работодателями в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности, которые оплачиваются за счет средств работодателя и число которых установлено Законом № 255-ФЗ. При этом сумма единого налога на вмененный доход не может быть уменьшена на сумму данных расходов более чем на 50 процентов.

Перечень выплат, относящихся к видам страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, указан в части 1 статьи 1.4 Закона № 255-ФЗ. К данным выплатам, в частности, относятся: пособие по временной нетрудоспособности, пособие по беременности и родам, единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинских организациях в ранние сроки беременности, единовременное пособие при рождении ребенка, ежемесячное пособие по уходу за ребенком.

Таким образом, вышеназванные виды пособий являются различными видами государственных пособий, выплачиваемых в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В то же время, обращаем внимание, что положения главы 263 Кодекса (статья 34632 Кодекса), не наделяет налогоплательщиков, применяющих систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, правом уменьшать сумму единого налога на вмененный доход на сумму выплаченных работникам пособий по беременности и родам, единовременных пособий женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности, а также на сумму ежемесячных пособий по уходу за ребенком.

Учитывая изложенное, сумма единого налога на вмененный доход, исчисленная за налоговый период, может быть уменьшена только на сумму фактически выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности за счет средств страхователя (но не более чем на 50 процентов).

Кроме того, сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель

директора Департамента Р.А. Саакян