

0 прочих нормируемых затратах

На основании подпункта 2.1 пункта 2 статьи 171 НК (в редакции на 2019 год) в состав прочих нормируемых затрат включены, в том числе выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, в виде:

– доплат, компенсаций, пособий, порядок выплаты которых и их минимальный размер установлены законодательством и по которым законодательством предоставлено право их повышения, в размерах, установленных коллективным [договором](#), соглашением, нанимателем, превышающих минимальный размер;

– доплат, компенсаций, пособий, по которым законодательством предоставлено право определения размера и порядка выплаты, в размерах, установленных коллективным договором, соглашением, нанимателем, в пределах, установленных законодательством, при их наличии.

Вместе с тем, при исчислении налога на прибыль на основании подпункта 1.3 пункта 1 статьи 173 НК не учитываются выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах не предусмотренные законодательством, а также сверх размеров, установленных законодательством.

Следовательно, с 1 января 2019 г. выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах либо учитываются при налогообложении прибыли без ограничений, либо включаются в состав прочих

нормируемых затрат, учитываемых при налогообложении, либо не уменьшают налогооблагаемую прибыль.

Выплаты, которые уменьшали налогооблагаемую прибыль до 1 января 2019 г. на основании ранее действующей редакции Налогового кодекса, учитываются при налогообложении прибыли как затраты по производству и реализации и в текущем налоговом периоде.

Так, например, как и до 1 января 2019 г. в текущем налоговом периоде налогооблагаемую прибыль уменьшают без ограничений:

повышение тарифной ставки (не более чем на 50 процентов, если больший размер не предусмотрен законодательством) (подпункт 2.5 пункта 2 Декрета Президента Республики Беларусь от 26.07.1999 № 29 «О дополнительных мерах по совершенствованию трудовых отношений, укреплению трудовой и исполнительской дисциплины»);

надбавки (доплаты) к тарифным ставкам и должностным окладам за сложность и напряженность работы, за эффективность труда, за высокую квалификацию и достижения в труде, за продолжительность непрерывной работы (вознаграждения за выслугу лет, стаж работы) работникам, деятельность которых связана с процессом производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Также, в составе затрат по производству и реализации учитываются:

доплаты за совмещение профессий (должностей), расширение зоны

обслуживания (увеличение объема выполняемых работ) или выполнение обязанностей временно отсутствующего работника (ст. 67 ТК) поскольку законодательством не установлен ни минимальный размер, ни предел, а сама доплата связана с процессом производства и реализации;

доплаты работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда (ст. 62 ТК), поскольку постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 14.06.2014 № 575 «О некоторых вопросах предоставления компенсаций по условиям труда» установлен размер такой доплаты и не определяется минимум или предел.

К прочим нормируемым затратам, учитываемым при налогообложении прибыли относятся доплаты, компенсации, пособия, предусмотренные законодательством, сверх минимального размера или в пределах, установленных законодательством. Например, доплата за каждый час работы в сверхурочное время, в государственные [праздники](#), праздничные и выходные дни сверх заработной платы, начисленной за указанное время, поскольку ст. 69 ТК установлена обязанность доплаты работникам со сдельной оплатой труда – не ниже сдельных расценок; работникам с повременной оплатой труда – не ниже часовых тарифных ставок (окладов). При этом в данном случае минимальный размер определяется с учетом той часовой тарифной ставки, которая применяется для расчета оплаты труда нанимателем.

Ряд доплат, компенсаций, пособий не учитывается при исчислении прибыли на основании подпункта 1.3 пункта 1 статьи 173 НК, как и до 1 января 2019 г., так как они не установлены законодательством, либо выплачиваются в размерах, свыше установленных законодательством.

Например, наниматель принимает решение производить доплаты за наставничество, когда законодательно такая доплата в отрасли не установлена. В таком случае эта доплата не будет учитываться при исчислении налога на прибыль, поскольку не оказывает влияния на процесс производства и реализации.

Также с 1 января 2019 г. в состав прочих нормируемых затрат, учитываемых при налогообложении прибыли, включаются суммы единовременной выплаты (материальная помощь, пособие) на оздоровление (подпункт 2.1 пункта 2 статьи 171 НК).

При этом, поскольку НК не содержит указания о сроках такой выплаты, то в случаях, когда коллективным договором, соглашением, трудовым договором предусматривается обязанность нанимателя производить единовременную выплату (материальную помощь, пособие) на оздоровление не при уходе работника в отпуск, а, например, в конце года, такая выплата также включается в состав прочих нормируемых затрат.

Если же выплаты на оздоровление производятся несколько раз за год (т.е. не единовременно), для включения в состав прочих нормируемых затрат может быть принята только одна из таких выплат (как правило, выплата к отпуску).

Иные (производимые в ином порядке) выплаты для оздоровления, лечения, приобретения санаторно-курортных путевок и т.п., осуществляемые дополнительно к единовременной выплате на оздоровление, рассматриваются как выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, не предусмотренные законодательством, и учету при налогообложении не подлежат на основании подпункта 1.3 пункта 1 статьи 173 НК.

По общему правилу, обязательные страховые взносы в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, начисленные в порядке, установленном [законодательством](#) (далее – взносы в ФСЗН), относящиеся к затратам, учитываемым при налогообложении, принимаются в качестве затрат по производству и реализации (подпункт 2.5 пункта 2 статьи 170 НК), а все иные взносы в ФСЗН (за исключением указанных в [подпункте 2.5 пункта 2 статьи 170](#) НК или включаемых в первоначальную стоимость амортизируемых активов) принимаются в качестве внереализационных расходов (подпункт 3.34 пункта 3 статьи 175 НК).

Взносы в ФСЗН, приходящиеся на выплаты, фактически учтенным в составе прочих нормируемых затрат, организации вправе учесть в составе затрат по производству и реализации в случае обеспечения отдельного учета таких выплат. В таком случае в составе внереализационных расходов учитываются взносы в ФСЗН в части, приходящейся к сумме выплат, фактически не учтенных при налогообложении прибыли.

При отсутствии такого отдельного учета вся сумма взносов в ФСЗН, приходящихся на осуществляемые организацией выплаты, возможные к включению в состав прочих нормируемых затрат, подлежит включению в состав внереализационных расходов.

Об учете при налогообложении дополнительных отпусков

На основании подпункта 2.1 пункта 2 статьи 171 НК включению в состав прочих нормируемых затрат, учитываемых при налогообложении налогом на прибыль, подлежат суммы оплаты

дополнительных отпусков, обязанность предоставления которых установлена законодательством. Настоящее положение распространяется, в том числе на выплату в соответствии с законодательством денежной компенсации за неиспользованные дни указанных дополнительных отпусков.

Виды дополнительных отпусков определены статьями 157 – 160 Трудового кодекса Республики Беларусь (далее – ТК).

1.1. Согласно статье 157 ТК работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, на основании аттестации рабочих мест по условиям труда предоставляется дополнительный отпуск за работу с вредными и (или) опасными условиями труда. Работникам, труд которых связан с особенностями выполнения работы, предоставляется дополнительный отпуск за особый характер работы.

Справочно:

[Порядок](#), условия предоставления указанных дополнительных отпусков и их продолжительность, определены постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 19 января 2008 г. № 73 «О дополнительных отпусках за работу с вредными и (или) опасными условиями труда и особый характер работы».

[Порядок](#) проведения аттестации рабочих мест по условиям труда определен Положением о порядке проведения аттестации рабочих мест по условиям труда определен постановлением, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 22.02.2008 № 253 «Об аттестации рабочих мест по условиям труда».

Замена денежной компенсацией дополнительных отпусков за работу с вредными и (или) опасными условиями труда и за особый характер работы не допускается (статья 161 ТК).

Работникам с ненормированным рабочим днем наниматель устанавливает дополнительный отпуск за ненормированный рабочий день продолжительностью до 7 календарных дней (статья 158 ТК).

Таким образом, расходы на оплату предоставляемых в законодательно установленном порядке и размерах названных выше видов дополнительных отпусков, включая выплату в соответствии с законодательством денежной компенсации за неиспользованные дни, подлежат учету при налогообложении прибыли в составе прочих нормируемых затрат с соблюдением общего ограничения, установленного пунктом 3 статьи 171 НК.

1.2. Согласно статье 159 ТК работникам, имеющим продолжительный стаж работы в одной организации, отрасли, наниматель может устанавливать дополнительный отпуск за продолжительный стаж работы до 3 календарных дней.

На основании статьи 160 ТК дополнительные поощрительные отпуска могут устанавливаться коллективным договором, соглашением или нанимателем всем работникам, отдельным их категориям (по специальностям и видам производств, работ, структурных подразделений), а персонально – трудовым договором.

Согласно подпункту 1.3 пункта 1 статьи 173 НК при налогообложении не учитываются выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, не предусмотренные законодательством, а

также сверх размеров, установленных законодательством.

Таким образом, поскольку в отношении дополнительных отпусков, предоставление которых является обязанностью нанимателя, НК содержит отдельную норму по отнесению к нормируемым затратам, то расходы на оплату отпусков, предоставляемых работникам, в рамках ТК по усмотрению нанимателя, порядок и условия предоставления, продолжительность которых определяется не законодательством, а коллективным или трудовым договором, нанимателем, включая выплату в соответствии с законодательством денежной компенсации за неиспользованные дни, не могут быть учтены при налогообложении прибыли, в том числе в составе прочих нормируемых затрат.

1.3. Согласно подпункту 2.5 пункта 2 Декрета Президента Республики Беларусь от 26 июля 1999 г. № 29 «О дополнительных мерах по совершенствованию трудовых отношений, укреплению трудовой и исполнительской дисциплины» (далее – Декрет № 29) контракт, заключенный с работником, должен предусматривать дополнительные меры стимулирования труда, в том числе предоставление дополнительного поощрительного отпуска с сохранением заработной платы до пяти календарных дней.

Следовательно, расходы на оплату предоставляемых в законодательно установленных порядке и размерах вышеуказанных дополнительных отпусков, включая выплату в соответствии с законодательством денежной компенсации за неиспользованные дни, подлежат учету при налогообложении прибыли в составе прочих нормируемых затрат с соблюдением общего ограничения, установленного пунктом 3 статьи 171 НК.

Следует отметить, что вопрос учета при налогообложении прибыли сумм оплаты дополнительных поощрительных отпусков,

предоставляемых в рамках Декрета № 29, включен в проект Указа Президента Республики Беларусь, подготовленного в рамках приведения законодательства в соответствие с НК, согласно которому расходы на оплату таких отпусков учитываются при налогообложении прибыли в составе затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав.