**Инвестируем в охрану труда - уменьшаем налог на прибыль**

Охрана труда – система сохранения жизни и здоровья работников в процессе трудовой  деятельности,  включающая в себя правовые, социально – экономические, организационно – технические, санитарно – гигиенические, лечебно профилактические, реабилитационные и иные мероприятия» (ст. 209 ТК РФ).

Вопросы, связанные с финансированием мероприятий по улучшению условий и охране труда рассмотрены в ч. 2 ст. 226 ТК РФ: «Финансирование мероприятий по улучшению условий и  охраны труда работодателями (за исключением государственных унитарных предприятий и федеральных учреждений) осуществляется в размере не менее 0.2% суммы затрат на производство продукции (работ, услуг)».

Таким образом, затраты на мероприятия, связанные с охраной труда и улучшением его условий, следует относить к расходам организации.

Если организация не передала функцию охраны и обеспечения нормальных условий труда сторонней компании, она должна осуществлять ее самостоятельно. Для этого следует обратиться к ст. 226 ТК РФ, где дан примерный перечень необходимых расходов: «расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством Российской Федерации, расходы на гражданскую оборону в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также расходы на лечение профессиональных заболеваний работников, занятых на работах с вредными или тяжелыми условиями труда, расходы, связанные с содержанием помещений и инвентаря здравпунктов, находящихся непосредственно на территории организации».

Здесь необходимо отметить, что
– все расходы на улучшение условий и охрану труда напрямую связаны с расходами на производство, как уже было сказано выше. Следовательно, их можно рассматривать как прочие расходы организации, в соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ.
– все расходы, которые налогоплательщик может связать с охраной труда (созданию нормальных условий труда и мерам по технике безопасности), а также подтвердить документально, он может исключать из налогооблагаемой прибыли.

**Виды расходов на охрану труда**

 Теперь приведем перечень расходов, которые можно связать с охраной и улучшением условий труда. Для удобства разобьем их на группы.

**Первая группа**
 К первой группе относятся расходы на создание нормальных условий труда работников, в частности тех, чей труд связан с вредными или опасными условиями труда:
– проведение обязательных предварительных и периодических медицинских осмотров;
НК РФ предусматривает два вида расходов, которые можно связать с медицинским обслуживанием работников:
– расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, а также расходы на лечение профессиональных заболеваний работников, занятых на работах с вредными или тяжелыми условиями труда, расходы, связанные с содержанием помещений и инвентаря здравпунктов, находящихся непосредственно на территории организации (подп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ)
– расходы на оплату времени, связанного с прохождением медицинских осмотров (п. 7 ст. 255 НК РФ)

 По правилам ст. 213 ТК РФ медицинские осмотры (обследования, психиатрические освидетельствования) проводятся за счет средств работодателя. Минфин России в Письмах от 21.06.2005 № 03-03-04/1/20, от 05.03.2005 № 03-03-01-04/1/100 и от 02.02.2006  № 03-03-04/1/71 указывает, что, организации, для которых проведение медосмотров своих работников является обязательным, могут учесть расходы на них по правилам с подп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ.
– обеспечение работников средствами индивидуальной защиты (спецодеждой, обеззараживающими средствами и т. д.)

Этот вид расходов относится к материальным и его следует учитывать в соответствии с подп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ.

Минфин России в Письме от 23.04.2007 г. № 03-04-06-01/128 указывает, что в том случае, если работнику был выдан второй комплект спецодежды с удвоенным сроком носки, а также  специальная одежда, обувь и другие средства индивидуальной защиты, улучшающие защиту работников по сравнению с типовыми нормами, эти расходы следует учитывать в составе материальных расходов в полной сумме по мере передачи ее в пользование работнику в соответствии с нормами бесплатной выдачи специальной одежды, установленными в организации.
– выдачу молока и лечебно-профилактическое питание.

  Стоимость молока и ЛПП, выдаваемого сотрудникам, занятым на работах с вредными или особо вредными условиями труда, в соответствии с ТК РФ (ст. 222 ТК РФ), признается  компенсационной выплатой, связанной с исполнением трудовых обязанностей. Эти расходы для целей налогообложения прибыли следует относить к расходам на оплату труда (п. 4 ст. 255 НК РФ).
– санитарно-бытовое и лечебно-профилак тическое обслуживание

Для того, чтобы разобраться, какие расходы организация может включить в мероприятия санитарно – бытового и лечебно – профилактического обслуживания, следует обратиться к ст. 223 ТК РФ.

Согласно этой норме закона, в обязанности работодателя входит совершение следующих  расходов:
– на оборудование санитарно – бытовых помещений;
– на оборудование помещений для приема пищи;
– на оборудование комнат для отдыха в рабочее время и психологической разгрузки;
– на оборудование помещений для оказания медицинской помощи (медпункты);
– на оборудование санитарных постов с аптечками, укомплектованными набором лекарственных средств и препаратами для оказания первой медицинской помощи;
– другое.

Согласно подп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФплательщики налога на прибыль вправе учесть в составе прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, расходы на обеспечение нормальных условий труда. Следовательно, названные выше расходы должны уменьшать налог на прибыль в соответствии с этой нормой закона. Но так как именно они представляют наибольшую сложность при признании налоговыми органами, остановимся на этом виде расходов более подробно.

Кондиционеры

СанПиН 2.2.4.548-96 регламентирует показатели микроклимата на рабочих местах всех видов производственных помещений и является обязательным для исполнения работодателями. Например, в летний период температура в офисе не должна превышать 23–25 °С. Если это не так, то ситуация должна быть исправлена, в частности, путем установки кондиционеров.

Таким образом, расходы на покупку и установку кондиционеров можно считать экономически обоснованными и направленными на получение дохода, а, следовательно, учитывать при исчислении налога на прибыль.

Аналогичная позиция высказана судами в Постановлениях ФАС ПО от 21.08.2007 г. № А57-10229/06-33, от 27.09.2006 г. №А12-5976/06-С61, от 26. 07.2006 г. № А55-32558/2005, ФАС ЗСО от 22.03.2006 г. № Ф04-1851/2006 (20801-А45-40) и от 28.12.2005 г. № Ф04-510/2005 (8609-А27-34).

Бытовая техника, кухонная мебель и т. д.

СНиП 2.09.04-87. В п. 2.49 и п. 2.52 устанавливает, что в организациях должны быть предусмотрены столовые и комнаты для приема пищи, оборудованные плитой, холодильником, кипятильником и т. д. Установить конкретный перечень оборудования организация может путем издания соответствующего приказа. Таким образом, расходы на приобретение названных (и тех, которые организация сочтет необходимыми) предметов должны уменьшать налог на прибыль.

Аналогичная позиция высказана судами в Решении арбитражного суда г. Москвы от 09.11.2006 г. № А40–9485/06-76-9, Постановлении ФАС ЦО от 31.08.2005 г. №А09-18881/04-12, Постановлении ФАС УО от 15.10.2007 г., Постановлении ФАС ЦО от 31.01.2007 г. №А08-13527/05-7, Решении арбитражного суда г. Москвы 09.11.2006 года №А40-9485/06-76-95, Постановлении ФАС ПО от 27. 04.2007 г. № А55-11750/06-3.

Пылесосы, чистящие, моющие средства и т. д.

В Постановлениях ФАС ЗСО от 02.04.2007 года № Ф04-1822/2007 (32980-А27-40), ФАС ПО от 28.08.2007 г. № А55-17548/06, ФАС УО от 15.10.2007 г. №Ф09-8348/07-С2 высказана позиция, что покупка пылесосов, а также чистящих и моющих средств должна быть учтена в расходах при исчислении налога на прибыль, так как поддержание чистоты в офисе относится к созданию нормальных условий труда и является обязанностью работодателя.

В Письме УФНС по г. Москве от 06.10.2006 г. № 20-12/89121.1 предлагается для подтверждения обоснованности расходов на поддержание гигиены в офисе использовать нормы ФЗ от 30.03.1999 № 52-ФЗ «О санитарно – эпидемиологическом благополучии населения». Аналогичное мнение высказано и в Письмах Минфина России от 11.04.2007 г. № 03-03-06/1/229 и УФНС по г. Санкт-Петербургу от 03.04.2006 г. № 02-05/07859@.

Питьевая вода

Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 11.08.2008 № А19-17095/07-50-Ф02–3307/08 и Постановление ФАС Московского округа от 27.01.2009 № КА-А40/13199-08, отнесло расходы на питьевую воду для сотрудников офиса к экономически обоснованным и направленным на получение дохода, так как они напрямую связаны с обеспечением нормальных условий труда.

**Вторая группа**
 Аттестация и сертификация (государственная экспертиза условий труда) рабочих мест, по правилам ст. 209 ТК РФ, – это оценка условий труда на рабочих местах на предмет выявления производственных факторов, признаваемых вредными, и проверка правильности этой оценки. Таким образом, проведение аттестации и сертификации рабочих мест – экономически обоснованные мероприятия, связанные с производством и реализацией, которые можно учесть в расходах, уменьшающих налогооблагаемую прибыль по правилам подп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ.

**Третья группа**
 Эта группа расходов включает в себя обучение работников в области охраны труда, которое можно разделить на два вида:
– обучение персонала безопасным методам и приемам выполнения работ и оказания первой помощи пострадавшим на производстве, инструктаж по охране труда, стажировка на рабочем месте, проверка знаний требований охраны труда;
– обучение специалистов по охране труда.

Эти мероприятия следует относить к обеспечивающим нормальные условия труда и учитывать их в расходах, уменьшающих налогооблагаемую прибыль, в соответствии с подп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ.