

Компания ГАРАНТ

В организации табель учета рабочего времени (форма № Т-13) ведется в сменах и часах (учитываются все фактически отработанные часы, в том числе в ночное время), расчетная ведомость - в рабочих днях согласно производственному календарю. Какой документ может подтвердить налоговому органу правильность расчета заработной платы с учетом такого несоответствия?

В соответствии с частью четвертой ст. 91 Трудового кодекса РФ (далее - ТК РФ) работодатель обязан вести учет времени, фактически отработанного каждым работником.

В целях учета фактически отработанного сотрудниками времени и начисления заработной платы работодатель должен использовать унифицированные формы первичной учетной документации по учету труда и его оплаты (утверждены постановлением Госкомстата РФ от 05.01.2004 № 1 (далее - Постановление № 1)), на основании которых организация ведет бухгалтерский учет хозяйственных операций (п.п. 1, 2 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон № 129-ФЗ)).

Согласно указаниям по применению и заполнению форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты (утверждены Постановлением № 1) расчетная ведомость (форма № Т-51) применяется для расчета и выплаты заработной платы работникам организации. Начисление заработной платы по форме № Т-51 производится на основании данных первичных документов по учету выработки, фактически отработанного времени и других документов.

Для учета времени, фактически отработанного и (или) неотработанного каждым работником организации, применяется табель учета рабочего времени (форма № Т-13, утверждена Постановлением № 1).

Поскольку в табеле учета рабочего времени указываются фактически отработанные часы, а расчетная ведомость составляется на основании данных этого табеля, в форме № Т-51 также должны быть указаны не рабочие дни по производственному календарю, а фактически отработанные сотрудниками часы. Причем эта форма допускает ее заполнение в часах (а не только в днях, о чем свидетельствуют названия граф 6, 7), что при почасовой оплате труда представляется логичным.

Обратим внимание, что п. 1 ст. 9 Закона № 129-ФЗ допускает внесение исправлений в первичные учетные документы. Исправления должны быть подтверждены подписями тех же лиц, которые подписали документы, с указанием даты внесения исправлений.

Что касается проверки налоговым органом расчета заработной платы, отметим

следующее.

Налоговые органы наделены правом требовать в соответствии с законодательством о налогах и сборах от налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента документы, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также требовать устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах (пп. 1 п. 1 ст. 31 НК РФ). Вместе с тем в их компетенцию не входит непосредственно проверка правильности заполнения первичных учетных документов. Целью налоговых проверок является контроль за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах (п. 2 ст. 87 НК РФ), в том числе проверка правильности исчисления налогов.

В связи с этим необходимо обратить внимание на следующее. Пунктом 1 ст. 252 НК РФ установлены общие критерии учета расходов при налогообложении прибыли, которые касаются в том числе и расходов на оплату труда, предусмотренных ст. 255 НК РФ. Одним из критериев учета расходов является подтверждение их документами, в частности оформленными в соответствии с законодательством РФ.

При этом положения НК РФ не указывают на конкретный перечень документов, которыми налогоплательщик вправе подтвердить правомерность уменьшения налогооблагаемой прибыли на те или иные расходы. Как неоднократно подчеркивали суды, налоговое законодательство не устанавливает перечня документов, подлежащих оформлению при осуществлении налогоплательщиком тех или иных расходных операций, не предъявляет каких-либо специальных требований к их оформлению (заполнению). Решение вопроса о возможности учета тех или иных расходов в целях налогообложения прибыли зависит от того, подтверждают документы, имеющиеся у налогоплательщика, факт осуществления заявленных им расходов или не подтверждают (смотрите, например, постановления ФАС Северо-Западного округа от 26.10.2010 N Ф07-10000/2010 и от 25.05.2009 N А13-98/2008).

Режим рабочего времени и времени отдыха, если для данного работника он отличается от общих правил, действующих у данного работодателя, указывается в трудовом договоре (часть вторая ст. 57 ТК РФ). В ином случае режим рабочего времени, включая продолжительность рабочей недели, продолжительность ежедневной работы (смены), время начала и окончания работы, время перерывов в работе, число смен в сутки, чередование рабочих и нерабочих дней, предусматривается правилами внутреннего трудового распорядка (ст. 100 ТК РФ).

Поэтому мы полагаем, что в рассматриваемом случае количество фактически отработанных каждым сотрудником часов, исходя из которого определяется размер его заработной платы, может быть подтверждено правилами внутреннего трудового распорядка, позволяющими установить количество рабочих часов в одной смене, и табелем учета рабочего времени, который позволяет установить количество смен и часов, фактически отработанных сотрудником в расчетном месяце, а при необходимости

- также трудовыми договорами с этими работниками. Никаких дополнительных документов организации составлять для этого не требуется. Заметим также, что для того, чтобы составленный организацией документ имел значение первичного учетного документа, его форма должна быть предусмотрена учетной политикой этой организации (п. 3 ст. 6 Закона N 129-ФЗ, п. 4 Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)). Указание же в расчетной ведомости количества рабочих дней по производственному календарю, а не фактически отработанных, само по себе, по нашему мнению, не свидетельствует о том, что расходы на оплату труда не подтверждены документально, если имеющиеся у налогоплательщика документы в целом позволяют подтвердить обоснованность и правильность расчета заработной платы.

Следует добавить, что организация не лишена права внести исправления в расчетную ведомость в порядке, предусмотренном п. 1 ст. 9 Закона N 129-ФЗ, и привести ее содержание в соответствие с табелем учета рабочего времени.

Ответ подготовил:

Эксперт службы Правового консалтинга ГАРАНТ
Ерин Павел

Контроль качества ответа:

Рецензент службы Правового консалтинга ГАРАНТ
аудитор **Мельникова Елена**

Материал подготовлен на основе индивидуальной письменной консультации, оказанной в рамках услуги Правовой консалтинг.