

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел ваше письмо от 21 января 2009 г. N 06-1-33 по вопросу налогообложения единым социальным налогом и налогом на доходы физических лиц сумм выплат опекунам и приемным родителям по договорам о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью и в соответствии со [статьей 34.2](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) разъясняет следующее.

Из письма следует, что органы местного самоуправления Республики Саха (Якутия) в соответствии с законодательством Республики Саха (Якутия) осуществляют выплаты денежных средств на содержание детей в семьях опекунов (попечителей) и в приемных семьях, а также на оплату труда приемных родителей по договорам о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью.

В соответствии со [статьей 2](#) Федерального закона от 24 апреля 2008 г. N 48-ФЗ "Об опеке и попечительстве" (далее - Закон N 48-ФЗ) опекой является форма устройства малолетних граждан (не достигших возраста четырнадцати лет несовершеннолетних граждан) и признанных судом недееспособными граждан, при которой назначенные органом опеки и попечительства граждане (опекуны) являются законными представителями подопечных и совершают от их имени и в их интересах все юридически значимые действия. Попечительство - форма устройства несовершеннолетних граждан в возрасте от четырнадцати до восемнадцати лет и граждан, ограниченных судом в дееспособности, при которой назначенные органом опеки и попечительства граждане (попечители) обязаны оказывать несовершеннолетним подопечным содействие в осуществлении их прав и исполнении обязанностей, охранять несовершеннолетних подопечных от злоупотреблений со стороны третьих лиц, а также давать согласие совершеннолетним подопечным на совершение ими действий в соответствии со [статьей 30](#) Гражданского кодекса Российской Федерации.

Согласно [Закону](#) N 48-ФЗ основанием возникновения отношений между опекуном или попечителем и подопечным является акт органа опеки и попечительства о назначении опекуна или попечителя. Обязанности по опеке или попечительству исполняются безвозмездно, за исключением случаев установленных [статьей 16](#) данного Закона, а также Семейным кодексом Российской Федерации. А именно, орган опеки и попечительства, исходя из интересов подопечного, вправе заключить с опекуном или попечителем договор об осуществлении опеки или попечительства на возмездных условиях. Вознаграждение опекуну или попечителю может выплачиваться за счет доходов от имущества подопечного, средств третьих лиц, а также средств бюджета субъекта Российской Федерации.

Согласно [статье 1](#) Федерального закона от 21 декабря 1996 г. N 159-ФЗ "О дополнительных гарантиях по социальной защите детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей" приемной семьей является форма устройства детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, на основании договора о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью между органами опеки и попечительства и приемными родителями.

Согласно [статье 4](#) Семейного кодекса Российской Федерации к имущественным и личным неимущественным отношениям между членами семьи, не урегулированным семейным законодательством, применяется [гражданское законодательство](#) постольку, поскольку это не противоречит существу семейных отношений.

[Статьей 779](#) Гражданского кодекса определено, что по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги.

Таким образом, поскольку предметом договора о передаче ребенка (детей) на

воспитание в семью, предусматривающего оплату труда приемных родителей, являются действия - фактические и юридические, связанные, в частности, с воспитанием, содержанием и образованием ребенка, то такой договор является разновидностью договора возмездного оказания услуг.

Аналогичный подход следует применять и в отношении договоров об осуществлении опеки или попечительства, предусматривающих выплату вознаграждения опекунам или попечителям.

Вместе с тем, в соответствии со [статьей 5](#) упомянутого Федерального закона N 159-ФЗ расходы на реализацию мер по обеспечению дополнительных гарантий по социальной защите упомянутых детей производятся, в частности, за счет средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации. Порядок возмещения расходов на выплату ежемесячных пособий опекунам на питание, одежду, обувь, мягкий инвентарь на одно физическое лицо, осуществления денежных выплат на детей - сирот и детей, оставшихся без попечения родителей и т.д. утверждается Правительством Российской Федерации и органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации.

В частности, согласно [постановлению](#) Правительства Российской Федерации от 17 июля 1996 г. N 829 органы местного самоуправления исходя из установленных норм материального обеспечения выделяют на приемного ребенка (детей) денежные средства по фактически сложившимся ценам в данном регионе. Приемные родители ведут учет расходов в письменной форме по приходу и расходу денежных средств, выделяемых на содержание ребенка (детей).

О налогообложении единым социальным налогом сумм выплат на содержание детей в семьях опекунов и приемных семьях, а также вознаграждения опекунам и приемным родителям

В соответствии с [пунктом 1 статьи 236](#) Кодекса объектом налогообложения единым социальным налогом для налогоплательщиков, производящих выплаты в пользу физических лиц, признаются, в частности, выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг.

Следовательно, единовременные пособия и денежные выплаты, производимые органами опеки и попечительства на содержание подопечных назначенным опекунам и попечителям на основании нормативных правовых актов субъекта Российской Федерации, не являются объектом налогообложения единым социальным налогом.

Выплаты, начисляемые и производимые органами опеки и попечительства в пользу приемных родителей по договорам о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью, в виде вознаграждения за выполненную работу, а также выплаты вознаграждений в пользу опекунов или попечителей по договорам об осуществлении опеки или попечительства, являются объектом налогообложения единым социальным налогом.

[Пунктом 1 статьи 238](#) Кодекса установлено, что к суммам, не подлежащим налогообложению единым социальным налогом относятся установленные законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации компенсационные выплаты (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанные с расходами физического лица в связи с выполнением работ, оказанием услуг по договорам гражданско-правового характера.

Таким образом, компенсационные выплаты, производимые по договору о передаче ребенка (детей) на воспитание в приемную семью, в соответствии с установленными Правительством Республики Саха (Якутия) нормами питания, обеспечения одеждой, обувью, мягким инвентарем и необходимым оборудованием, относятся к суммам, не подлежащим налогообложению единым социальным налогом на основании упомянутой нормы [статьи 238](#) Кодекса.

О налогообложении налогом на доходы физических лиц сумм выплат на

содержание детей в семьях опекунов и приемных семьях, а также вознаграждения опекунам и приемным родителям

В соответствии с [пунктом 1 статьи 210](#) Кодекса при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло.

Следовательно, выплаты в счет оплаты труда опекунов и попечителей, а также приемных родителей, начисляемые и производимые органами опеки и попечительства по договорам об осуществлении опеки и попечительства и о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью, включаются в налоговую базу по налогу на доходы физических лиц.

При этом следует учитывать, что [подпунктом 4 пункта 1 статьи 218](#) Кодекса при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц предусмотрен стандартный налоговый вычет в размере 1000 рублей за каждый месяц налогового периода, распространяющийся на каждого ребенка у налогоплательщиков, которые являются опекунами или попечителями, приемными родителями.

Ежемесячно выплачиваемые в соответствии с законами субъектов Российской Федерации помимо оплаты труда дополнительные суммы денежных средств на содержание детей, находящихся под опекой (попечительством), в приемной семье на питание, приобретение одежды, обуви, мягкого инвентаря, предметов хозяйственного обихода, личной гигиены, игр, игрушек, книг в силу положений [Кодекса](#) не являются объектом обложения налогом на доходы физических лиц.

Директор Департамента

И.В. Трунин