

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

## **Компенсации за использование личного имущества сотрудника**

### **Статья 188 ТК РФ**

при использовании личного транспорта в интересах работодателя работнику могут быть компенсированы два вида расходов:

- 1) компенсация за использование, амортизацию личного транспорта;
- 2) расходы, связанные с использованием личного транспорта.

Размер возмещения расходов определяется соглашением сторон трудового договора, выраженным в письменной форме.

В бухгалтерском учете организация учитывает суммы компенсаций в размере фактических затрат, в целях налогообложения прибыли - только в пределах норм.

ТК РФ не раскрывается понятие "**личное имущество работника**", поэтому к данной категории можно отнести любое имущество, используемое в интересах работодателя, которое находится у работника на любом законном основании: **на праве собственности, праве аренды, безвозмездного пользования и т.д.**

[Постановление ФАС Поволжского округа от 09.10.2012 по делу N А12-2881/2012](#)

## **Компенсации за использование личного автотранспорта Статья 188 ТК РФ**

Учитываются в пределах норм,  
установленных Постановлением Правительства РФ  
от 08.02.02 N 92

Объём двигателя автомобиля  
не превышает 2000 куб см 1200 руб.  
свыше 2000 куб см 1500 руб.  
Мотоцикла 600 руб.

***Решение ВАС РФ от 18.09.2009 №ВАС -10278/09,  
Письмо Минфина России от 23.09.2013 № 03-03-06/1/39239***

Ежемесячная сумма **износа** легкового автомобиля определена равной 7400 руб., грузового - 8500 руб.

Общая стоимость приобретенных за текущий месяц **ГСМ** составила:

- для легкового автомобиля - 12 600 руб.;
- для грузового автомобиля - 10 500 руб.

За текущий месяц **пробег** автомобилей за месяц составил:

- легкового автомобиля - 2500 км, в том числе **по служебным заданиям** 1500 км;
- грузового автомобиля - 2500 км, в том числе **по служебным заданиям** 2300 км.

В рассматриваемом случае компенсация, подлежащая выплате работникам, состоит из суммы ежемесячного износа автомобиля и стоимости израсходованных ГСМ в части, приходящейся на служебные поездки. Таким образом, в текущем месяце общая сумма компенсации, подлежащая выплате работникам, равна 29 480 руб., из них:

- за использование легкового автомобиля - 12 000 руб.  $((7400 \text{ руб.} + 12 600 \text{ руб.}) / 2500 \text{ км} \times 1500 \text{ км})$ ;
- за использование грузового автомобиля - 17 480 руб.  $((8500 \text{ руб.} + 10 500 \text{ руб.}) / 2500 \text{ км} \times 2300 \text{ км})$ .

Таким образом, для целей налогообложения прибыли расходом признается часть компенсации в сумме **1500 руб.** Остальная сумма компенсации за использование личного легкового автомобиля, подлежащая выплате работнику, **расходом, уменьшающим налоговую базу, не признается (п. 38 ст. 270 НК РФ).**

***Основанием для выплаты компенсации работникам, использующим личные легковые автомобили для служебных поездок, являются:***

- приказ руководителя предприятия, организации или учреждения, в которых устанавливаются размеры этой компенсации;
- копия технического паспорта личного автомобиля, заверенная в установленном порядке.

***Письмо Минфина России от 13.04.2007 № 14-05-07/6***

Расходы вне зависимости от применяемого метода признания доходов и расходов (метод начисления или кассовый метод) в соответствии пп.4 п.7 ст. 272 и ст. 273 НК РФ в виде компенсации за использование **для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов** признаются в целях налогообложения прибыли **на дату ее выплаты** работнику. **Если компенсация фактически не выплачена, то учесть ее в составе расходов нельзя.**

## ***Затраты на компенсацию грузового автомобиля***

учитываются только при условии нахождения грузового автомобиля в собственности работника

### ***Письмо Минфина России от 18.03.2010 N 03-03-06/1/150***

Компенсация за использование **личного микроавтобуса** для служебных целей учитывается в расходах:

- только при наличии с работниками гражданско-правового договора

### ***Письмо Минфина России от 24.04.2008 N 03-03-06/1/293***



## Путевые листы

при отсутствии в путевом листе информации о конкретном месте следования невозможно судить о факте использования автомобиля сотрудниками организации в служебных целях

***ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВАС РФ  
от 30 августа 2013 г. N ВАС-11880/13***

В абз. 1 ст. 255 Налогового кодекса РФ установлено, что в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются любые начисления работникам в **денежной и (или) натуральной формах**, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, **предусмотренные нормами законодательства РФ, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.**

В силу п. 3 ст. 255 Налогового кодекса РФ к расходам на оплату труда в целях исчисления налога на прибыль относятся, в частности, начисления стимулирующего и (или) компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе надбавки к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий, расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда, за сверхурочную работу и работу в выходные и праздничные дни.

## ***Расходы на оплату работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда***

Для целей налогообложения прибыли могут быть учтены затраты работодателя:

- на оплату дополнительного отпуска по повышенным нормам, предусмотренным трудовым договором на основании отраслевого (межотраслевого) соглашения и коллективным договором с учетом результатов специальной оценки условий труда;
- на повышенную оплату труда, предусмотренную трудовым либо коллективным договором;
- в виде компенсационных выплат работнику за увеличенную рабочую неделю - в порядке, размерах и на условиях, которые установлены отраслевыми (межотраслевыми) соглашениями, коллективными договорами

*Письма Минфина России от 07.03.2014 N 03-03-06/1/10060, ФНС России от 08.05.2014 N ГД-4-3/8858*

## ***Компенсации работникам за дни командировки, приходящиеся на выходные дни***

Организация оплачивает командированным работникам дни нахождения в пути (дни отъезда-приезда), приходящиеся на выходные (праздничные) дни, в двойном размере дневной тарифной ставки.

Выплаты можно учесть в составе расходов на оплату труда на основании п. 3 ст. 255 НК РФ при условии, что режим работы в выходные и праздничные дни предусмотрен правилами внутреннего распорядка, утвержденными руководителем организации

*Письма Минфина России от 18.04.2014 N 03-03-06/2/17862, от 31.01.2011 N 03-03-06/1/41, от 04.02.2009 N 03-03-06/1/39*

## ***Доплаты до оклада сотрудникам, находившимся в командировке***

Статьей 167 ТК РФ установлено, что при направлении работника в служебную командировку ему гарантируются сохранение места работы (должности) и среднего заработка, а также возмещение расходов, связанных со служебной командировкой.

Если доплаты до оклада сотрудникам, находившимся в командировке производственного характера, **предусмотрены в локальном нормативном акте (в трудовом и (или) коллективном договорах)**, то расходы по начислению подобных выплат могут учитываться в составе расходов на оплату труда в целях налогообложения прибыли организаций

*Письмо Минфина России от 28.04.2014 N 03-03-06/1/19699*

На основании п. 25 ст. 255 НК РФ в качестве расходов на оплату труда признаются также другие (не поименованные в п. п. 1 - 24.1 данной статьи) виды расходов, произведенных в пользу работника, при условии, что они предусмотрены трудовым и (или) коллективным договорами, **за исключением** расходов, указанных **в ст. 270 НК РФ.**

Например.

На основании (п. 25 ст. 255 НК РФ)

налогоплательщик имеет право учесть сумму **доплаты** работнику до должностного оклада **на период отпуска по беременности и родам** в составе расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль

*Письмо Минфина России от 28.04.2014 N 03-03-06/1/19699*

Предоставление работникам бесплатного питания, ДМС, оплата услуг фитнес-клубов, предоставление работникам путевок оздоровительный отдых, предполагающий лечение и т.д.



### ***Расходы на санаторно-курортное лечение.***

Пунктом 16 ст. 255 НК РФ установлено, что к расходам на оплату труда в целях гл. 25 НК РФ относятся в том числе суммы платежей (взносов) работодателей по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым на срок не менее одного года, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных работников в размере, не превышающем 6% от суммы расходов на оплату труда (расходы на ДМС).

**В случае если программой ДМС предусмотрено санаторно-курортное лечение,** то взносы по договорам добровольного личного страхования работников, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов и санаторно-курортного лечения застрахованных работников, могут учитываться для целей налогообложения прибыли организаций

***Письмо ФНС России от 19.03.2014 N ГД-4-3/4945@ вместе с  
Письмом Минфина России от 03.03.2014 N 03-03-10/8931***

## Ситуация 1.

Работодатель заключает договор с санаторно-курортной/оздоровительной организацией и оплачивает путевку работнику либо возмещает стоимость путевки, которую работник приобрел сам.

Налог на прибыль.

Стоимость путевки в расходах не учитывается

### **Пункт 29 ст. 270 НК РФ**

*на оплату путевок на лечение или отдых, экскурсий или путешествий, занятий в спортивных секциях, кружках или клубах, посещений культурно-зрелищных или физкультурных (спортивных) мероприятий, подписки, не относящейся к подписке на нормативно-техническую и иную используемую в производственных целях литературу, и на оплату товаров для личного потребления работников, а также другие аналогичные расходы, произведенные в пользу работников*

Ситуация 2.

С работником заключен письменный договор дарения, по которому фирма дарит ему путевку (Пункт 2 ст. 574 ГК РФ).

Налог на прибыль.

Стоимость путевки в расходах не учитывается

**Пункт 16 ст. 270 НК РФ**

*в виде стоимости безвозмездно переданного имущества (работ, услуг, имущественных прав) и расходов, связанных с такой передачей, если иное не предусмотрено настоящей главой*

### Ситуация 3.

Работодатель заключает договор об оказании медуслуг работникам напрямую с медицинской организацией.

Налог на прибыль.

Платежи по договору учитываются при расчете базы по налогу на прибыль в размере 6% от суммы расходов на оплату труда, если договор об оказании медуслуг заключен на срок не менее 1 года с организацией, имеющей лицензию на ведение медицинской деятельности

***Пункт 16 ст. 255 НК РФ.***

Если организация заключит такой договор на меньший срок, то учесть расходы для целей налогообложения прибыли нельзя.

Ситуация 4.

Работодатель выдает работнику премию в виде путевки "за успехи в труде" (натуральная форма оплаты)

**Статья 131 ТК РФ**

Налог на прибыль.

Затраты на путевку учитываются как расходы на оплату труда

**Пункт 2 ст. 255 НК РФ.**

Предоставление такой премии должно быть предусмотрено локальным нормативным актом. Кроме того, должны быть зафиксированы трудовые заслуги работника, за которые ему выплачивается премия, а также должно быть заявление о том, что он согласен получить оплату труда частично в натуральной форме

**Статья 135 ТК РФ; Письмо ФНС России от 01.04.2011 N  
КЕ-4-3/5165**

## ***Выплаты не носят стимулирующего характера***

Суммы компенсации стоимости санаторно-курортных путевок и лечения, а также сумм материальной помощи **не носят стимулирующего характера и не являются элементом оплаты труда**, следовательно, **не подлежат включению в расчетную базу для начисления страховых взносов.**

Сам по себе факт наличия трудовых отношений между работодателем и его работниками не свидетельствует о том, что все выплаты работникам, представляют собой оплату их труда. **Выплаты социального характера, основанные на коллективном договоре, не являющиеся стимулирующими, не зависящие от квалификации работников, сложности, качества, количества, условий выполнения самой работы, не являются оплатой труда работников (вознаграждением за труд)**, в том числе и потому, что не предусмотрены трудовыми договорами.

***(Определение Верховного Суда РФ от 03.11.2017 № 309-КГ17-15716 по делу № А60-40533/2016, ОАО «Уральский научно-технологический комплекс»)***

## Путевка членам семьи работника

Если организация оплачивает путевки членам семьи работников, то эти расходы, так же как и расходы на оплату путевок самим работникам, для целей налогообложения прибыли не учитываются

***Пункт 29 ст. 270 НК РФ.***

## оплата проезда к месту работы

- При определении налоговой базы не учитываются расходы на оплату проезда к месту работы и обратно транспортом общего пользования, специальными маршрутами, ведомственным транспортом, за исключением сумм, подлежащих включению в состав расходов на производство и реализацию товаров, работ, услуг в силу технологических особенностей производства, и за исключением случаев, когда расходы на оплату проезда к месту работы и обратно предусмотрены трудовыми или коллективными договорами.
- *п. 26 ст. 270 НК РФ*



## ***Страховая премия по действующему договору ДМС, относящаяся к уволенным работникам***

Возможны ситуации, когда в отношении определенных лиц (уволенных в связи с уходом на пенсию, сокращением штата, уходом за ребенком до 14 лет и т.д.), раньше являвшихся работниками организации, договор ДМС продолжает действовать. При этом страховые платежи (взносы) продолжает уплачивать за таких лиц организация.

По мнению Минфина, расходы в части, приходящейся на уволенных работников, по продолжающему действовать в отношении них договору ДМС не учитываются для целей налогообложения. Часть страховой премии, которая приходится на уволенных работников, из состава учитываемых для целей налогообложения расходов необходимо исключить

***Письмо Минфина России от 05.05.2014 N 03-03-06/1/20922***

## оплата проезда к месту работы

- При определении налоговой базы не учитываются расходы на оплату проезда к месту работы и обратно транспортом общего пользования, специальными маршрутами, ведомственным транспортом, за исключением сумм, подлежащих включению в состав расходов на производство и реализацию товаров, работ, услуг в силу технологических особенностей производства, и за исключением случаев, когда расходы на оплату проезда к месту работы и обратно предусмотрены трудовыми или коллективными договорами.
- *п. 26 ст. 270 НК РФ*

# оплата проезда к месту работы

- Организация вправе отнести в состав расходов затраты, связанные с перевозкой работников **службами такси**, если данные расходы обусловлены **технологическими особенностями производства**, или предусмотрены **трудовыми или коллективными договорами как система оплаты труда**, а также произведены для деятельности, **направленной на получение дохода**.
- Ранее, расходы на проезд работника **на такси** в аэропорт при направлении в служебную командировку как внутри страны, так и за её пределы разрешалось включать в состав прочих расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль
- ***письма Минфина России от 13.04.07 № 03-03-06/4/48 и от 22.05.07 № 03-03-06/2/82.***

# оплата проезда к месту работы

- Проезд сотрудников к месту работы на такси (речь идет не о командировке).
- Экономическая обоснованность проезда сотрудников **к месту работы на такси**. Например, если у работников ночная работа. Если количество сотрудников, работающих ночью, невелико, и возить сотрудников корпоративным транспортом накладно, то стоимость проезда работников на такси можно учесть при налогообложении прибыли
- **постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 05.06.09 № 09АП-8089/2009-АК или ФАС Московского округа от 01.04.09 № КА-А40/2218-09.**
- Налоговые органы не возражают против признания затрат на такси в налоговых расходах, если:
  - без использования такси доставка работников к месту работы реально затруднительна;
  - условие о доставке работников на работу именно такси прописано в коллективном или трудовом договоре.

***Письмо Минфина России от 27.11.15 № 03-03-06/1/69181***

***Доставка работников до места работы в соответствии с трудовым, коллективным договором (служебным транспортом или силами транспортной компании, с которой заключен договор на оказание услуг)***

Ситуация 1. Доставка необходима в связи с технологическими особенностями производства, невозможностью работников самостоятельно добраться до места работы

Затраты учитываются в расходах

*Пункт 26 ст. 270 НК РФ; Письма Минфина России от 21.04.2014 N 03-03-06/1/18198, от 21.01.2013 N 03-03-06/1/18.*

Налогоплательщики обосновывают доставку работников большими интервалами между рейсами общественного транспорта, удаленностью места работы от населенного пункта, сменностью графика работы

***Постановление ФАС ЗСО от 15.03.2013 N  
А27-11302/2012.***

Ситуация 2. Доставка не связана с технологическими особенностями производства, невозможностью добраться до работы, но предусмотрена трудовыми договорами или коллективным договором

Затраты учитываются в расходах

***Пункт 25 ст. 255 НК РФ; Письмо Минфина России от 21.04.2014 N 03-03-06/1/18198***

Ситуация 3. Доставка не связана с технологическими особенностями производства, невозможностью добраться до работы и не предусмотрена трудовыми договорами, коллективным договором

Затраты не учитываются



## О признании расходов при оплате командированным работникам проезда в вагонах повышенной комфортности

- ВОПРОС:

- Учитывается ли в расходах стоимость сервисных услуг, предоставляемых в вагонах повышенной комфортности и включенных в стоимость проезда?

- ОТВЕТ:

- Поскольку стоимость дополнительных сервисных услуг формирует единую стоимость услуги по проезду по железной дороге, для целей налогообложения прибыли организаций стоимость железнодорожного билета может быть учтена полностью, включая стоимость дополнительных сервисных услуг.
- Суммы оплаты командированным сотрудникам стоимости проезда в вагонах повышенной комфортности с включенной в нее стоимостью сервисных услуг, не облагаются НДФЛ.

- ***(письмо Минфина РФ от 16.06.2017 №03-03-РЗ/37488)***

***Подарки работнику, вручаемые не в связи с его производственными результатами***

Стоимость подарка в расходах не учитывается

***Пункт 21 ст. 270 НК РФ; Письмо Минфина России от 22.11.2012 N 03-04-06/6-329 (п. 2).***

***Премии работникам не за труд - в связи с юбилейными датами, профессиональными праздниками и т.д.***

Не учитываются в расходах, так как они не связаны с результатами труда работников

Письмо Минфина России от 09.07.2014 N 03-03-06/1/33167

***Премии некурящим сотрудникам, предусмотренные трудовым (коллективным) договором или локальным нормативным актом***

Не учитываются в расходах

Один раз организации удалось убедить суд в том, что отказ от курения приводит к снижению потерь рабочего времени (которые возникают при перекурах) и, как следствие, к улучшению результатов труда

***Постановление ФАС ВСО от 24.06.2014 N А33-16111/2013***

***Единовременное вознаграждение за выслугу лет (надбавка за стаж), порядок выплаты и размеры которого определены трудовым (коллективным) договором или локальным нормативным актом***

Учитывается в расходах

***Письмо ФНС России от 11.08.2014 N ГД-4-3/15717@.***

**Выходное пособие, выплачиваемое при увольнении работника по соглашению сторон**

**До 01.01.2015 года**

**Не учитывается в расходах**

**Пункт 9 ст. 255 НК РФ; Письмо ФНС России от 28.07.2014 N ГД-4-3/14565@.**

**Однако Минфин разрешал учесть такое пособие в расходах**

**Статья 255 НК РФ; Письмо Минфина России от 19.06.2014 N 03-03-06/2/29308**

**С 01.01.2015 все суммы, выплачиваемые увольняемым работникам в соответствии с соглашениями о расторжении трудового договора признаются в расходах без ограничений**

**Пункт 16 ст. 2 Закона от 29.11.2014 N 382-ФЗ.**

## **выплата выходного пособия работнику при увольнении по соглашению сторон**

- в составе расходов, учитываемых в целях налогообложения прибыли, могут приниматься выплаты, предусмотренные законодательством Российской Федерации, коллективным и (или) трудовым договорами.
- Основания для выплаты выходного пособия увольняемому сотруднику при расторжении трудового договора предусмотрены Трудовым кодексом Российской Федерации (далее - ТК РФ) в случаях ликвидации организации либо сокращения численности или штата работников организации (пункты 1 и 2 статьи 81 ТК РФ, ст. 178 ТК РФ).
- В случае расторжения трудового договора по соглашению сторон в соответствии со ст. 78 ТК РФ выплаты ТК РФ не предусмотрены.
- Однако, если выплата выходного пособия при увольнении работника по соглашению сторон предусмотрена дополнительным соглашением к трудовому договору, она может быть учтена в составе налоговых расходов.
- ***письмо Минфина России от 01.09.15 № 03-03-06/50172***

## **выплата выходного пособия работнику при увольнении по соглашению сторон**

- включение условия о выплате компенсации в определённом размере в случае увольнения по соглашению сторон в трудовой договор не стимулирует работника к продолжению трудовых обязанностей в силу п. 3 ст. 255 НК РФ, а напротив, направлено на их прекращение, что противоречит п. 3 ст. 255 НК РФ, в соответствии с которым начисления должны быть связаны с режимом работ и условиями труда.
- включение таких выплат в состав налоговых расходов неправомерно
- *Определением ВАС РФ от 12.12.13 № ВАС-17694/13, письмо Минфина России от 19.06.14 № 03-03-06/2/29308, письмо ФНС России от 28.07.14 № ГД-4-3/14565@*



## Выплаты при прекращении трудового договора по соглашению сторон

- выездной налоговой проверкой выявлено неправомерное занижение плательщиком налоговой базы по налогу на прибыль на сумму расходов, направленных на выплату выходного пособия при прекращении трудового договора по соглашению сторон.
- Так, налогоплательщик в 2011-2012 годах в связи с увольнением работников по соглашению сторон (на основании п. 1 части 1 ст. 77 Трудового кодекса РФ) произвел выплаты выходных пособий на основании соглашений о расторжении трудового договора и включил данные выплаты в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.
- Суд пришел к выводу, что выплаты не связаны с исполнением работниками обязанностей в рамках трудового договора, с режимом работы и условиями труда работников, по существу носят произвольный характер
- нельзя отнести к выплатам, предусмотренным ст. 178 Трудового кодекса РФ, данные суммы не являются расходами работодателя на оплату труда и не соответствуют требованиям ст. 255 НК РФ.

- Исследовав Положение об оплате труда, Правила внутреннего трудового распорядка и Регламент обеспечения работников средствами мобильной связи, трудовые договоры, заключенные Обществом с работниками, суды установили, что данные документы не предусматривают выплату выходных пособий при расторжении трудовых договоров по соглашению сторон; коллективный договор, в котором могли быть предусмотрены спорные выплаты, в Обществе не заключался.

## Выплаты при прекращении трудового договора по соглашению сторон

- Довод налогоплательщика о том, что в соответствии с новой редакцией п. 9 ст. 255 НК РФ позиция Общества закреплена законодательно, не может быть принят судом кассационной инстанцией как основание к отмене судебных актов, поскольку изменения в пункт 9 части 1 статьи 255 НК РФ внесены Федеральным законом от 29.11.2014 № 382-ФЗ и вступили в силу с 01.01.2015, следовательно, к спорным правоотношениям они применяться не могут.
- Письма Минфина России от 16.07.2014 № 03-03-06/1/34828, от 16.07.2014 № 03-03-06/1/34831, от 13.05.2014 № 03-03-РЗ/22276, от 18.03.2014 № 03-03-06/1/11639, на которые Общество ссылается в кассационной жалобе, обоснованно не приняты во внимание судами, поскольку указанные письма имеют информационно-разъяснительный характер, не содержат правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не являются нормативными правовыми актами.
- ***Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 10.07.2015 по делу № А27-20085/2014***

## Выплаты при прекращении трудового договора по соглашению сторон

- При значительном размере этой суммы и ее явном несоответствии обстоятельствам, характеризующим трудовую деятельность работника, на налогоплательщике лежит бремя раскрытия доказательств, обосновывающих природу произведенной выплаты и ее экономическую оправданность. В случае отсутствия доказательств налоговый орган вправе исходить из того, что произведенные работникам выплаты в соответствующей части являются личным обеспечением работников, предоставляемым на период после их увольнения, и не уменьшают налогооблагаемую прибыль.
- *Определение Верховного Суда РФ от 23.09.2016 N 305-КГ16-5939 по делу N А40-94960/2015*

## Выплаты при прекращении трудового договора по соглашению сторон

По мнению суда, для признания экономически оправданными расходами производимых налогоплательщиком выплат работникам при расторжении трудовых договоров по соглашению сторон достаточно установить:

- достижение цели - фактическое увольнение конкретного работника;
- соблюдение баланса интересов работника и работодателя, при котором выплаты направлены на разрешение возможной конфликтной ситуации при увольнении и не служат исключительно цели личного обогащения увольняемого работника.

При этом на налогоплательщике в соответствии с п. 1 ст. 54, п. 1 ст. 252 НК РФ и ч. 1 ст. 65 АПК РФ лежит бремя раскрытия доказательств, обосновывающих природу произведенных выплат и их экономическую оправданность, при следующих обстоятельствах:

- значительный размер осуществленных выплат;
- их явная несопоставимость обычному размеру выходного пособия, на которое в соответствии со ст. 178 ТК РФ вправе рассчитывать увольняемый работник, длительности его трудового стажа и внесенному им трудовому вкладу;
- иные обстоятельства, характеризующие трудовую деятельность работника.

- *Определение Верховного Суда РФ от 28.03.2017 N 305-КГ16-16457 по делу N А40-7941/2015*

## Выплаты при прекращении трудового договора по соглашению сторон

- Выплаты, произведенные уволенным работникам по соглашению сторон, экономически оправданы, **если их размер сопоставим с обычными расходами работодателя**, производимыми в связи с ликвидацией организации или сокращением штата.
- установленные судами обстоятельства **не давали оснований для переквалификации** выплат, рассматривая их в качестве **личного обеспечения работников**, предоставляемого за счет бывшего работодателя («золотые парашюты»), материальной помощи и иных аналогичных выплат, не связанных с экономической деятельностью Общества и **не учитываемых в целях налогообложения (п. 25, 49 ст. 270 НК РФ)**.
- *(Определение СКЭС Верховного Суда РФ от 22.11.2017 № 305-КГ17-10287 по делу № А40-124026/2016, ООО «Сетелем Банк»)*

## Выплаты при прекращении трудового договора по соглашению сторон

- за 2011 – 2012 годы Общество производило увольняемым по соглашению сторон работникам выплаты в размере **от одного до восьми окладов**.
- **деловая цель** – намерение получить положительный экономический эффект в связи с увольнением конкретного работника, **в том числе, вследствие уменьшения или изменения структуры персонала, замены работников и т.п.**
- прекращение трудовых отношений имело место в рамках **плана реструктуризации бизнеса**, которым предусматривалось **постепенное (в течение нескольких лет) уменьшение численности персонала по работе с клиентами и операционных отделов, закрытие отделений банка в различных регионах России**. Размер произведенных выплат работникам сопоставим с **обычными расходами работодателя**, производимыми в связи с ликвидацией организации или сокращением численности штата применительно к статье 180 ТК РФ.
- **(Определение СКЭС Верховного Суда РФ от 22.11.2017 № 305-КГ17-10287 по делу № А40-124026/2016, ООО «Сетелем Банк»)**

## Выплаты при прекращении трудового договора по соглашению сторон

- **Выводы суда (Определение СКЭС Верховного Суда РФ от 22.11.2017 № 305-КГ17-10287 по делу № А40-124026/2016, ООО «Сетелем Банк»)**
- Бремя раскрытия доказательств (методик, принципов), обосновывающих природу произведенной выплаты и ее экономическую оправданность, могло быть возложено на Общество **лишь при их явной несопоставимости обычному размеру выходного пособия**, на которое вправе рассчитывать увольняемый работник (ст. 178 ТК РФ).
- Нижестоящие суды и налоговый орган оценивали целесообразность прекращения трудовых отношений на соответствующих условиях, что противоречит норме закона.
- Данная правовая позиция уже высказывалась **СКЭС ВС РФ в определении от 23.09.2016 № 305-КГ16-5939 и закреплена в Обзоре судебной практики ВС РФ № 4 (2016), утв. Президиумом ВС РФ 20.12.2016.**
- Верховный Суд РФ ранее также указывал, что само по себе то обстоятельство, что выплаты работникам налогоплательщика произведены во исполнение соглашений о расторжении трудовых договоров, не исключает возможности признать такие выплаты в целях налога на прибыль (ст. 255 НК РФ). **Данные выводы соответствуют правовой позиции, изложенной в определениях СКЭС ВС РФ от 23.09.2016 № 305-КГ16-5939, от 20.03.2017 № 305-КГ16-17247 и от 27.03.2017 г. № 305-КГ16-18369.**



**Возмещение кандидатам на вакантную должность, проживающим в других городах, стоимость проезда к месту проведения собеседования.**

Эти суммы можно учесть в составе прочих расходов

***Подпункт 8 п. 1 ст. 264 НК РФ; Письма Минфина России от 19.08.2010 N 03-03-06/1/562, от 28.10.2010 N 03-03-06/1/669***

## ***Особенности обеспечения работников питанием по принципу шведского стола***

затраты на шведский стол можно включить в расходы на оплату труда, учитываемые для целей налогообложения прибыли, если:

- обеспечение обедами предусмотрено **в коллективном или трудовом договоре с работником**

***Пункт 25 ст. 270, п. п. 4, 25 ст. 255 НК РФ;***

***Письма Минфина России от 06.03.2015 №03-07-11/12142,  
04.06.2012 N 03-03-06/1/292, от 04.03.2008 N 03-03-06/1/133;***

- можно определить доход каждого работника

***Письма Минфина России от 30.08.2012 N 03-04-06/6-262; УФНС России по г. Москве от 13.04.2011 N 16-15/035625@***

Если же какое-то из этих условий не соблюдено, то, организация просто безвозмездно передаете обеды, причем точно нельзя сказать, кому именно

*Статьи 129, 135 ТК РФ.*

А значит, это никакая не оплата труда и затраты на обеды относятся к расходам, не учитываемым для целей налогообложения прибыли

*Статья 270 НК РФ.*

**Ранее:**

организациям удалось отстоять учет затрат на "неперсонифицированный" шведский стол именно в качестве оплаты труда, - в тех ситуациях, когда предоставление обедов было предусмотрено в трудовом и коллективном договоре

***Постановления ФАС МО от 06.04.2012 N А40-65744/11-90-285; ФАС ВВО от 19.07.2011 N А29-11750/2009.***

Можно учитывать расходы на шведский стол и как прочие обоснованные расходы

***Подпункт 49 п. 1 ст. 264 НК РФ.***

Однако это необходимо доказывать в судебном порядке.

## Питание работников без НДС

Суммы расходов на питание в сторонних компаниях, начисляемые работникам работодателем на пластиковые смарт-карты на основании коллективного и трудовых договоров, объектом обложения НДС не являются.

***письмо Минфина России от 23.10.17 № 03-15-06/69405***

Если компания сама выдаёт продукты, то ситуация резко меняется, и об этом можно узнать из ***письма ФНС России от 31.10.14 № ГД-4-3/22546@***, которым налоговые органы довели до всеобщего исполнения ***письмо Минфина России от 16.10.14 № 03-07-15/52270***. Проанализировав ***п. 12 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.14 № 33***, пришли к следующему выводу.

Операции по предоставлению питания работникам не подлежат обложению НДС только в тех случаях, когда их предоставление **предусмотрено трудовым законодательством.**

Предусмотренная коллективным договором передача работодателем работникам продуктов питания, **стоимость которых возмещается работниками путём удержания из заработной платы, подлежит обложению НДС в общем порядке.**

При этом суммы НДС, предъявленные работодателю при приобретении этих продуктов питания, подлежат вычету в порядке, предусмотренном в ст. ст. 171 и 172 НК РФ.

Вместе с тем следует учитывать обширную судебную практику по данному вопросу. В частности, **Арбитражный суд Северо-Западного округа в постановлении от 04.12.2014 по делу № А42-8734/2013** установил, что общество предоставляло работникам бесплатное питание в порядке, установленном коллективным договором, после чего из заработной платы каждого работника удерживалась сумма в размере стоимости питания. Суд указал, что такого рода обеспечение работников питанием, вытекающее из условий коллективного договора, **связанное с исполнением работниками трудовых обязанностей**, не является безвозмездной передачей услуг (товара). Следовательно, объект налогообложения, предусмотренный пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ, в данном случае не возникает.

## ***расходы на корпоративный спорт в налоговом учете***

С июля 2014 года ***Типовой перечень мероприятий по улучшению условий и охраны труда и снижению уровней профессиональных рисков*** (Утвержден Приказом Минздравсоцразвития России от 01.03.2012 N 181н) дополнен мероприятиями по развитию физкультуры и спорта (Приказ Минтруда России от 16.06.2014 N 375н).

В Типовом перечне мероприятий **приведены** следующие **виды мероприятий**, направленных на развитие физической культуры и спорта в трудовых коллективах:

- **компенсация** работникам оплаты занятий спортом в клубах и секциях;
- **организация и проведение** физкультурных и спортивных мероприятий, в том числе мероприятий по внедрению комплекса "Готов к труду и обороне" (ГТО), включая **оплату труда методистов и тренеров**, привлекаемых к выполнению указанных мероприятий;
- **организация и проведение** физкультурно-оздоровительных мероприятий с работниками, имеющими медицинские показания к занятиям лечебной физкультурой, включая **оплату труда методистов, тренеров, врачей-специалистов**, привлекаемых к выполнению указанных мероприятий;
- **приобретение, содержание и обновление** спортивного инвентаря;
- **устройство новых и (или) реконструкция имеющихся** помещений и площадок для занятий спортом;
- **создание и развитие физкультурно-спортивных клубов**, организованных в целях массового привлечения к занятиям физической культурой и спортом по месту работы.



Перечень выбранных мероприятий организация утверждает  
(или) в качестве отдельного локального нормативного акта;  
(или) как часть коллективного (трудового) договора;  
(или) как часть положения об охране труда.

*Статьи 8, 41 ТК РФ.*

## **Ранее:**

затраты **на оплату занятий в спортивных секциях**, кружках или клубах, посещений культурно-зрелищных или физкультурных (спортивных) мероприятий прямо указаны в перечне расходов, которые не могут быть учтены при определении базы по налогу на прибыль

### ***Пункт 29 ст. 270 НК РФ.***

Некоторые организации полагают, что можно провести в налоговом учете расходы на фитнес как составную часть расходов на оплату труда (включить их в так называемый соцпакет)

### ***Пункт 25 ст. 255 НК РФ.***

Однако расходы на оплату труда не могут включать в себя те расходы, которые упомянуты в ст. 270 НК РФ, то есть, в частности, расходы на фитнес

### ***Письма Минфина России от 15.03.2012 N 03-03-06/1/130, от 09.11.2011 N 03-03-06/4/126.***

Кроме того, не могут быть учтены в составе прочих расходов ***(Письмо Минфина России от 17.10.2014 № 03-03-06/1/52376)***

если организация приобщала своих работников к спорту и уменьшала на такие расходы базу по налогу на прибыль, ей необходимо было доказать законность учета расходов на фитнес в составе других расходов на улучшение условий труда

***Подпункт 7 п. 1 ст. 264 НК РФ***

Сомнения и противоречия трактуются в пользу налогоплательщика

***Пункт 7 ст. 3 НК РФ.***

в Письме Минфин России от 15.03.2012 N 03-03-06/1/130, отвечая на вопрос налогоплательщика о возможности учета при исчислении налога на прибыль расходов на покупку абонементов в фитнес-клуб, которые предусмотрены трудовым договором с работником, Минфин России указал, что перечень расходов на оплату труда, установленный ст. 255 НК РФ, не является закрытым.

Согласно п. 25 названной статьи в качестве расходов на оплату труда признаются также другие виды затрат, которые произведены в пользу работника, при условии, что они предусмотрены трудовым и (или) коллективным договором, правда, за исключением расходов, прямо поименованных в п. 29 ст. 270 НК РФ.

в письме от 17.07.2017 N 03-03-06/1/45234 специалисты Минфина России отметили, что, если мероприятия, направленные на развитие физической культуры и спорта в трудовых коллективах, проводятся вне рабочего времени и не связаны с производственной деятельностью работника, указанные расходы не учитываются при расчете налога на прибыль. При этом финансисты приводят еще один аргумент. Запрет на включение в состав расходов затрат на оплату занятий в спортивных секциях, кружках или клубах, а также других аналогичных расходов, произведенных в пользу работников, прямо установлен в п. 29 ст. 270 НК РФ.

## Премия для босса

- **письме Минфина России от 13.10.15 № 03-03-06/1/58416** настаивает, что учесть в налоговых расходах премию, начисленную руководителю компании можно только в том случае, если с ним заключён трудовой договор

# Нормативная база

- Но случае, если директор - единственный учредитель заключить трудовой договор невозможно. Об этом сказано в письме Роструда от 06.03.13 № 177-6-1. Минфин России тоже так считает — письмо Минфина России от 17.10.14 № 03-11-11/52558.
- Однако:
  - Первое. В ст. 273 ТК РФ сказано, что на руководителей - единственных учредителей не распространяются только положения гл. 43 ТК РФ «Особенности регулирования труда руководителя организации и членов коллегиального исполнительного органа организации». Следовательно, общие нормы ТК РФ на них распространяются.
  - Второе. Не указаны руководители-учредители и в ст. 11 ТК РФ, где перечислены лица, на которых трудовое законодательство не распространяется.
  - Третье. В ТК РФ нет норм, запрещающих заключение трудового договора с директором - единственным учредителем.

# Нормативная база

- Четвёртое. Согласно ст. 16 ТК РФ трудовые отношения возникают на основании трудового договора, в том числе в результате назначения на должность или утверждения в должности. Они возникают также на основании фактического допущения работника к работе с ведома или по поручению работодателя в случае, когда трудовой договор не был надлежащим образом оформлен.



# Необоснованная налоговая выгода

- Зачем единственному учредителю, (владельцу), компании зарплата и премии в этой компании, если весь её доход и так фактически принадлежит ему? Просто для того чтобы уменьшить налогооблагаемую базу?

# Об учете командировочных расходов на приобретение иностранной валюты

- **Основание ст. 168 ТК РФ** при направлении работника в служебную командировку работодатель должен компенсировать его фактические расходы, а именно сумму в рублях, которую он потратил для приобретения израсходованного количества валюты на территории иностранного государства.
- 
- в соответствии с п. 10 ст. 272 НК РФ в случае перечисления аванса на оплату расходов в валюте такие расходы пересчитываются по официальному курсу, установленному Банком России на дату перечисления аванса, (в части, приходящейся на аванс), то в ситуации, когда сотрудник не может подтвердить курс конвертации рублей в валюту, пересчет суммы в иностранной валюте должен производиться по официальному курсу, установленному Банком России **на дату выдачи подотчётных сумм.**
- ***Письмо Минфина России от 03.09.15 № 03-03-07/50836***

Возмещение стоимости парковки личного транспорта работников, не используемого в производственной деятельности

Не учитывается

***Пункт 29 ст. 270 НК РФ.***

***Доплата до должностного оклада в соответствии с трудовым, коллективным договором работницам, находящимся в отпуске по беременности и родам***

Учитывается

***Пункт 25 ст. 255 НК РФ; Письмо Минфина России от 28.04.2014 N 03-03-06/1/19699 (п. 1).***

**Доплата до должностного оклада в соответствии с трудовым, коллективным договором работникам, находящимся в командировке, если средний заработок оказался меньше оклада**

Учитывается

***Пункт 25 ст. 255 НК РФ; Письмо Минфина России от 28.04.2014 N 03-03-06/1/19699 (п. 2).***

***Компенсация за неиспользованный дополнительный отпуск, если она выплачена не в связи с их увольнением***

Компенсацию можно учесть в составе расходов но только за неиспользованный ежегодный отпуск в части, превышающей 28 календарных дней

***Письма Минфина России от 24.01.2014 № 03-03-07/2516, от 01.11.2013 № 03-03-06/1/46713***

Выплаченные суммы денежных компенсаций за неиспользованный ежегодный основной отпуск, не превышающий 28 календарных дней, не могут быть включены в состав расходов на оплату труда, определяемых в порядке ст.255 НК РФ

***Постановление ФАС ВВО от 17.08.2009 N А17-6728/2008***

***Доплаты работникам до фактического заработка к пособию по временной нетрудоспособности.***

Согласно ст. 183 ТК РФ при временной нетрудоспособности работодатель выплачивает работнику пособие по временной нетрудоспособности в соответствии с федеральным законом.

На основании п. 25 ст. 255 НК РФ в качестве расходов на оплату труда признаются также другие (**не поименованные в п. п. 1 - 24.1 данной статьи**) виды расходов, произведенных в пользу работника, при условии, что они предусмотрены трудовым и (или) коллективным договорами, за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ.

Таким образом, Минфин считает, что суммы доплат к больничным до фактического заработка можно учесть в налоговых расходах

***Письмо Минфина России от 24.03.2014 N  
03-03-06/1/12631***