«Бенефиты» для работников: чем рискует работодатель

Анастасия Кузьмина,
старший юрист Capital Legal Services

Екатерина Смоловая,
помощник юриста, Capital Legal Services

Традиция стимулировать работников к эффективному труду, предоставляя им различные бонусы и компенсации, берет начало в зарубежной корпоративной культуре. В США и ЕС размер так называемых бенефитов, которые приобретают все более неординарный характер, может достигать 40% от зарплаты. Российские компании чаще используют более традиционные способы мотивации – оплачивают медицинскую страховку, компенсируют расходы на питание, отдых, занятия спортом. Инспекторы же всегда готовы дать свое видение «бенефита» в акте проверки угодным для бюджета способом. Выясняем, как избежать доначислений по НДФЛ и налогу на прибыль.

Риски: НДФЛ

Проанализируем «бенефиты» с точки зрения налоговых последствий по НДФЛ.

Исходя из принципов, закрепленных в ст. 41 НК РФ, доход образуется, если а) у работника возникает экономическая выгода в денежной или натуральной форме, б) такую выгоду можно оценить. Значит, для возникновения объекта налого-

обложения расходы в первую очередь должны быть выгодны сотруднику, а не работодателю. При этом доход должен быть индивидуализирован, т. е. оценен применительно к конкретному лицу, а не ко всему коллективу. Данный подход нашел отражение в судебной практике и разъяснениях контролирующих органов.

Например, ранее, когда работники получали бесплатное питание в формате «шведского стола», налоговые органы настаивали, что выгоду можно индивидуализировать, а у работника возникает доход в натуральной форме (ст. 211 НК РФ). Но суды с этим не согласились и не признали возникновение объекта налогообложения. Поскольку нельзя выделить лиц, получивших доход в виде бесплатного питания, а также установить стоимость и количество потребляемых продуктов, невозможно определить и доход каждого работника, который облагался бы налогом.

Данная позиция сформулирована еще в 2000 г. в постановлении ФАС Северо-Западного округа от 31.07.2000 № А56-4253/00, и в дальнейшем она последовательно использовалась в правоприменительной практике. Поддерживал ее и Минфин России, отвечая на вопросы о корпоративных мероприятиях и о потреблении продуктов, которые находились в общем доступе на кухне работодателя (письма от 15.04.2008 № 03-04-06-01/86, от 30.01.2013 № 03-04-06/6-29, от 06.03.2013 № 03-04-06/6715).

В 2015 г. Верховный Суд РФ обнародовал Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением гл. 23 НК РФ (утв. Президиумом ВС РФ 21.10.2015). В нем также указано (п. 5), что нужно разграничивать случаи, когда выгода работника:

- может быть оценена и облагается налогом (например, каждый сотрудник получает абонемент на посещение бассейна, тренажерного зала и сауны);
- не может быть индивидуализирована (например, на праздничном мероприятии нет разграничения благ на каждого работника).

Таким образом, если работодатель устраивает для сотрудников спортивный досуг или организует иные мероприятия, важно понять, персонифицирована ли их выгода.

Пример 1

Работодатель платит фиксированную сумму за услуги спортивного центра независимо от количества дней посещения. Не указано, какие конкретно работники посещают центр. Значит, объекта обложения НДФЛ не возникает (постановление ФАС Уральского округа от 26.10.2010 № Ф09-8909/10-С3).

Если же компания компенсирует конкретному работнику стоимость абонемента в спортзал или расходы на обеды, у лица возникает доход уже в денежной форме, с которого нужно исчислить и удержать НДФЛ.

Риски: налог на прибыль

Больше всего споров с налоговыми органами возникает по поводу возможности учета различных бонусов и компенсаций работникам в составе расходов по налогу на прибыль.

Как известно, для налоговых целей доходы могут быть уменьшены на расходы организации, которые были реально понесены, документально подтверждены и, что важно в данной ситуации, экономически оправданны, а их оценка выражена в денежной форме. Можно ли считать таковыми расходы на «бенефиты» работникам?

В соответствии с п. 25 ст. 255 НК РФ к расходам на оплату труда относятся в т. ч. расходы в пользу работника, предусмотренные трудовым и (или) коллективным договором, при этом их перечень не является исчерпывающим.

Согласно условиям трудового (коллективного) договора работодатель обязан обеспечить сотрудникам оплату занятий спортом для поддержания здоровья и физической формы. Исходя из указанного положения НК РФ такие затраты правомерно включать в состав расходов на оплату труда и соответственно уменьшать базу по налогу на прибыль (постановление ФАС Московского округа от 14.04.2011 № А40-75795/10-76-386) Данной позиции придерживался и Минфин России (письмо от 15.03.2012 № 03-03-06/1/130).

Подобные расходы могут также признаваться обоснованными на основании подп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ как прочие, связанные с производством и реализацией, – на обеспечение нормальных условий труда.

К сведению

Мероприятия, направленные на развитие физической культуры и спорта в трудовых коллективах, добавлены в Типовой перечень ежегодно реализуемых работодателем мероприятий по улучшению условий и охраны труда и снижению уровней профессиональных рисков (приказ Минтруда России от 16.06.2014 № 375н). Это может послужить еще одним аргументом в пользу того, что расходы компании на спорт для сотрудников должны уменьшать налогооблагаемую прибыль.

Однако необходимо учитывать, что налоговые органы апеллируют к положениям п. 29 ст. 270 НК РФ, согласно которым при определении налоговой базы не учитываются расходы на оплату путевок на лечение или отдых, экскурсий или путешествий, занятий в спортивных секциях, кружках и клубах и т. п., произведенные в пользу работников. Этот перечень тоже является открытым, что дает простор для фантазии бдительным и неутомимым инспекторам.

На основании данной нормы суды и чиновники Минфина России в ряде случаев заключают, что независимо от того, есть ли в трудовом договоре условие о спортивных мероприятиях для работников, расходы на их проведение не могут уменьшать базу по налогу на прибыль[1].

Очевидно, что позиция судов и контролирующих органов основана на признании п. 29 ст. 270 НК РФ более специальным по отношению к положениям п. 25 ст. 255 и подп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ (если речь идет именно о спортивных мероприятиях).

[1] Например, данная позиция отражена в постановлении ФАС Западно-Сибирского округа от 24.01.2013 № А45-15793/2012, а также в письмах Минфина России от 19.11.2014 № 03-03-06/1/58667, от 12.11.2014 № 03-03-06/1/57234, от 12.11.2014 № 03-03-06/1/57244, от 30.10.2014 № 03-03-06/2/54994, от 29.10.2014 № 03-03-06/1/54903.

Несмотря на то что суды приводят различную квалификацию этих норм права, они в каждом деле анализируют, в чью именно пользу произведены спорные расходы. Если в пользу работников, налоговую базу они не уменьшают. Если же выгоду в конечном итоге получила сама компания, то расходы будут учитываться для целей налога на прибыль.

Один из самых распространенных способов мотивации сотрудников, который в значительной степени уменьшает фонды работодателя, – организация новогодних и иных корпоративных мероприятий (например, тренингов). Расходы на них инспекторы часто не позволяют учитывать для целей налога на прибыль, подводя их также под положения п. 29 ст. 270 НК РФ. Однако суды встают на сторону компаний.

Так, ФАС Московского округа в постановлении от 24.09.2009 № КА-А40/9145-09 согласился с доводами налогоплательщика о том, что корпоративные тренинги организованы не для личного потребления работников и не для целей, названных в п. 29 ст. 270 НК РФ, а в интересах самой компании. В договорах было указано, что цель их заключения – создать условия максимального сплочения участников вокруг единой для всех цели – эффективной совместной работы в рамках одной компании; создать атмосферу доверия, взаимной поддержки и уважения в команде и т. п.

Этот пример показывает, что для определения последствий по налогу на прибыль суды используют критерий пользы. Логично предположить, что все мероприятия по улучшению условий труда работников, предоставление коллективных и индивидуальных преимуществ в конечном счете приводят и к выгоде компании. Безусловно, расходы на повышение качества условий труда и социальный пакет растут не из благотворительных побуждений, а для повышения эффективности труда и привлекательности фирмы на рынке. Возможно ли справедливо разграничить интересы работодателя и работника? И на ком лежит бремя доказывания того, что расходы важны и необходимы для компании?

Допустим, действия работодателя как субъекта экономической деятельности всегда имеют экономическое обоснование и действует он именно в своих интересах и для своей выгоды. Нет ли риска, что налоговый орган будет исходить из

обратного ввиду отсутствия четких критериев для разграничения расходов в пользу работника и самой компании?

Пример 2

Предусмотренные трудовым и коллективным договором премии в отношении некурящих работников связаны с результатами труда работников. Цель этих выплат – усилить материальную заинтересованность в снижении потерь рабочего времени от перекуров. Это напрямую влияет на эффективное использование работниками рабочего времени, выполнение ими трудовых обязанностей, производительность труда. Значит, выплаты стимулирующие, они связаны с производственной деятельностью общества и на основании п. 1 ст. 252 и п. 25 ст. 255 НК РФ уменьшают базу по налогу на прибыль (постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 24.06.2014 № А33-16111/2013).

Чтобы избежать рисков и защитить свою позицию, нужно тщательно прописывать в договорах, приказах руководителей, локальных актах организации экономическое обоснование расходов на «бенефиты» работникам. Тогда у налоговой инспекции не будет простора для размышлений на этот счет. **НС**

Консультации по вашим рабочим ситуациям в рубрике «ПРОФсовет»

Присылайте свои вопросы на **nspor@mcfr.ru**

«АКТИОН» МЦФЭР | Журнал «Налоговые споры»

Реклама