

ВЕБИНАР

Новогодние хлопоты 2016-2017 гг.

***Подарки сотрудникам, клиентам - физическим
лицам, партнерам.***

Лектор: Липкина Татьяна Викторовна

Руководитель консультационно-правового отдела Группы компаний «Ю-Софт», кандидат экономических наук, специалист по бюджетному учету, бухгалтерскому учету в коммерческих организациях, налогообложению и праву, автор статей в СПС КонсультантПлюс, в «Финансовой газете» и др. профессиональных изданиях.

Затраты на праздничное оформление офиса (2 позиции)

На основании системного анализа положений п. 1 ст. 252, п. 4 ст. 264, п. 49 ст. 270 НК РФ, ст. 3 Федерального закона от 13.03.2006 N 38-ФЗ "О рекламе" арбитры ФАС ЗСО (Постановление от 15.12.2010 N А70-6645/2009) пришли к выводу: расходы по оформлению территории и помещений организации предметами украшения (елками, елочными изделиями, плакатами и т.д.), которые, по ее мнению, являются рекламными, не направлены на получение дохода, экономически не эффективны, не относятся к рекламной деятельности, соответственно, не могут быть учтены в целях исчисления налога на прибыль. Судьи решили, что спорные расходы не связаны с производственной деятельностью налогоплательщика и тем более не направлены на проявление интереса к нему неопределенного круга лиц. Аналогичный подход применен арбитрами ФАС ПО в Постановлении от 01.10.2009 N А55-1113/2009.

Расходы на праздничное оформление помещений организации (приобретение елки и новогодних игрушек) являются экономически оправданными, документально подтвержденными, поэтому могут быть учтены в целях налогообложения прибыли. Такие выводы содержатся в Постановлении ФАС УО от 19.06.2008 N Ф09-4255/08-С2 (оставлено в силе Постановлением Президиума ВАС РФ от 25.02.2009 N 12664/08).

Оформление фасадов и внутренних помещений.....торгового комплекса

Затраты на оформление витрин и демонстрационных залов относятся к расходам организации на рекламу (п. 4 ст. 264 НК РФ).

Постановления ФАС СЗО от 02.03.2010 по делу N А56-55501/2009, ФАС ВСО от 01.03.2007 N А33-10956/06-Ф02-725/07

Постановление ФАС Московского округа от 25.11.2009 N КА-А40/12070-09 по делу N А40-25182/08-129-71 Суд указал, что праздничное оформление территории торгового комплекса способствовало привлечению покупателей и активизации спроса в период новогодних и рождественских праздников. Кроме того, он принял во внимание письмо комитета развития, промышленной политики и торговли о необходимости принятия мер по оформлению торгового комплекса к Новому году, а также письмо отдела торговли и услуг администрации района об участии заявителя в городском конкурсе на лучшее оформление рынков. Таким образом, расходы, произведенные обществом, обоснованы.

Постановление ФАС Поволжского округа от 01.10.2009 по делу N А55-1113/2009

Суд указал на неправомерность включения налогоплательщиком затрат по украшению холлов и витрин, поскольку такие расходы не могут быть признаны в качестве рекламных. Гирлянды и цветы не содержат каких-либо сведений (сообщений, данных), отвечающих понятию рекламы.

Премии к празднику

Для признания тех или иных выплат в пользу работника расходами на оплату труда необходимо, чтобы они удовлетворяли следующим требованиям:

- являлись экономически обоснованными (п. 1 ст. 252 НК РФ);
- не были поименованы в ст. 270 НК РФ, в которой перечислены расходы, которые не учитываются в целях налогообложения.

В частности, к расходам, не учитываемым в целях налогообложения, ст. 270 НК РФ отнесены:

- суммы материальной помощи;
- оплата путевок, занятий в спортивных секциях, посещений культурно-зрелищных и спортивных мероприятий;
- оплата подписки (за исключением подписки на литературу, используемую в производственных целях).

Требования об экономической обоснованности выплат

Выплата премий к различным праздничным и юбилейным датам никак не связана с выполнением работниками их трудовых обязанностей, поэтому такие премии не могут уменьшать налогооблагаемую прибыль, даже если они предусмотрены трудовыми или коллективными договорами.

в Письме Минфина России от 24.04.2013 N 03-03-06/1/14283 указано, что в составе расходов на оплату труда могут быть учтены не все премии, предусмотренные трудовым (коллективным) договором, а только те, которые относятся к выплатам стимулирующего характера и зависят от стажа работы, должностного оклада или производственных результатов.

А в Письме Минфина России от 03.06.2014 N 03-03-06/4/26582 разъясняется, что по смыслу ст. 255 НК РФ расходами на оплату труда являются те выплаты, которые предусмотрены законодательством РФ, трудовым законодательством, трудовыми договорами и (или) коллективными договорами и производятся за исполнение работником своих должностных обязанностей.

В Письме Минфина России от 24.04.2013 N 03-03-06/1/14283 говорится о том, что расходы в виде выплат в связи с профессиональными праздниками, знаменательными датами, персональными юбилейными датами и иных подобных выплат не соответствуют требованиям ст. 252 НК РФ (так как они не связаны с производственными результатами работников) и не могут учитываться при определении налоговой базы по налогу на прибыль, даже если эти выплаты предусмотрены трудовым (коллективным) договором (см. также Письмо Минфина России от 15.03.2013 N 03-03-10/7999).

Однако судьи не так категоричны. Постановления ФАС Центрального округа от 15.09.2006 по делу N А64-1004/06-11, Поволжского округа от 05.04.2005 N А55-8485/04-44 содержат вывод суда о том, что премии работникам к праздничным датам предусмотрены трудовым договором (контрактом) и локальным нормативным актом - положением об оплате и стимулировании труда, входят в систему оплаты труда, связаны с производственной деятельностью и выполнением работником трудовых обязанностей, носят поощрительный и стимулирующий характер и поэтому признаются расходами.

В Постановления Арбитражного суда Уральского округа от 17.12.2014 N Ф09-8372/14 по делу N А50-2698/2014, ФАС Московского округа от 17.06.2009 N КА-А40/4234-09 по делу N А40-17745/08-80-41 суд установил, что коллективным договором общества предусмотрено поощрение работников, в том числе к профессиональным праздникам. В соответствующих приказах были определены условия премирования и круг лиц, представляемых к премированию, а также установлено, что премии сотрудникам выплачиваются за достигнутые производственные результаты.

Выдача работодателем премий (выплат стимулирующего характера и выплат, зависящих от уровня профессионального мастерства, трудовых достижений и иных подобных показателей сотрудников) осуществляется в рамках трудовых отношений. Следовательно, такие выплаты признаются объектом обложения и формируют базу для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование, а также на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (ч. 1 ст. 7, ч. 1 ст. 8 Федерального закона N 212-ФЗ и п. п. 1, 2 ст. 20.1 Федерального закона N 125-ФЗ).

Существуют случаи, когда облагать выплаты страховыми взносами не нужно. Рассмотрим, например, Постановление АС СЗО от 15.08.2014 по делу N А26-11504/2012. Компания выплатила сотрудникам единовременные премии к праздничным датам (Дню защитника Отечества, 8 Марта, Дню весны и труда и Дню Победы). Из представленных в суд ведомостей на выплату премии по приказу руководителя усматривается, что все мужчины поощрены денежной премией в размере 3450 руб., за исключением шести человек, проработавших на дату вынесения приказа менее месяца, - им выплачена денежная премия в сумме 1150 руб. Ко Дню весны и труда всем работникам выплачена денежная премия в размере 3450 руб.

Примечание. Сам по себе факт наличия трудовых отношений между работодателем и его сотрудниками не является основанием для вывода, что все выплаты, которые начисляются данным работникам, представляют собой оплату их труда.

Арбитры вынесли решение в пользу компании, указав, что выплаты, произведенные работникам за счет нераспределенной прибыли, носят социальный характер, не являются премиями, формирующими фонд оплаты труда компании, поэтому не включаются в базу для исчисления страховых взносов. Такое решение основано на следующих аргументах:

- выплаты осуществлялись всем работникам предприятия в равной сумме вне зависимости от занимаемой должности, трудового результата, сложности, количества и качества выполненной работы, не были рассчитаны исходя из тарифов, окладов работников;**
- ни в трудовых договорах, заключаемых компанией с работниками, ни в коллективном договоре не предусмотрена выплата разовых премий к праздничным дням.**

При вынесении решения арбитры сослались на Постановление Президиума ВАС РФ от 14.05.2013 N 17744/12, в котором рассмотрена аналогичная ситуация. Выплаты социального характера, не являющиеся стимулирующими, не зависящие от квалификации работников, сложности, качества, количества, условий выполнения самой работы, не признаются оплатой труда работников (вознаграждением за труд), в том числе потому, что не предусмотрены трудовыми договорами. Президиум ВАС особо отметил, что вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании нормы права в ином истолковании, чем содержится в названном Постановлении, могут быть пересмотрены на основании п. 5 ч. 3 ст. 311 АПК РФ, если для этого нет других препятствий.

Другая ситуация и, соответственно, противоположное решение судей стали предметом исследования в Постановлении Президиума ВАС РФ от 25.06.2013 N 215/13. В данном случае выплата тоже не была предусмотрена трудовыми и коллективным договорами, а также локальными нормативными актами компании. Однако ее размер для каждого работника определялся по усмотрению руководителя. То есть сумма выплаты не была равной для всех сотрудников и, вероятно, устанавливалась руководителем с учетом занимаемой должности, трудового результата, сложности, количества и качества выполненной работы. Начисление страховых взносов с указанных сумм обязательно.

**Оформление выплаты премий
договорами дарения (экономия на
страховых взносах)**

В случае передачи подарка (в том числе в виде денежных сумм) работнику по договору дарения, заключенному в письменной форме, объект обложения страховыми взносами не возникает, можно почерпнуть из разъяснений официальных органов: Писем Минздравсоцразвития России от 27.02.2010 N 406-19, от 05.03.2010 N 473-19, от 19.05.2010 N 1239-19, от 06.08.2010 N 2538-19 и ПФР от 29.09.2010 N 30-21/10260.

Однако мы хотим предостеречь работодателей: данный подход является формальным, влечет претензии контролеров, штрафы и доначисления взносов.

В случае передачи подарка работнику по договору дарения у организации на основании ч. 3 ст. 7 Федерального закона N 212-ФЗ не возникает объект обложения страховыми взносами, только если такая передача осуществляется вне рамок трудового либо гражданско-правового договора, предметом которых является выполнение работ или оказание услуг. Арбитры (в том числе на уровне ВС РФ) поддержали доводы контролеров, что спорные выплаты являются частью системы оплаты труда и носят стимулирующий характер и к этим правоотношениям не применимы нормы гражданского законодательства. Названные выплаты подлежат включению в базу для исчисления страховых взносов (Постановление ФАС УО от 28.04.2014 N Ф09-2360/14 по делу N А71-7030/2013 (Определением ВС РФ от 10.09.2014 N 309-ЭС14-520 отказано в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в Судебной коллегии ВС РФ).

Судьи в Постановлении Девятнадцатого апелляционного суда от 31.07.2012 по делу N А64-1493/2012 подтвердили, что, если стоимость подарка не превышает 3000 руб., договор дарения в письменной форме можно не заключать, а для документального оформления вручения подарков работникам можно использовать приказ (распоряжение) о поощрении работников.

Официальными праздничными (нерабочими) днями в России являются восемь дней в году (ст. 112 ТК РФ). На праздники, как известно, принято дарить подарки. Следовательно, у работодателя имеется еще несколько поводов для вручения своим сотрудникам ценных подарков - как минимум Новый год, 23 Февраля или 8 Марта.

Минфин решительно возражает против признания таких затрат при расчете налога на прибыль. В частности, в Письме от 08.06.2010 N 03-03-06/1/386 чиновники ведомства указали, что расходы на приобретение подарков сотрудницам к Международному женскому дню не могут учитываться в расходах для целей налогообложения прибыли организаций. Основание - п. 21 ст. 270 НК РФ.

На указанную налоговую норму Минфин России сослался и в Письме от 17.05.2006 N 03-03-04/1/468, подчеркнув при этом, что затраты, связанные с покупкой подарков для награждения работников, должны осуществляться организацией за счет ее чистой прибыли, остающейся после уплаты налогов.

Подарок ребенку работника

Объекта обложения страховыми взносами не возникает, если приказ на выдачу детям сотрудников подарков оформлен так, что из него однозначно следует, что подарки вручаются детям, а не сотрудникам, имеющим детей (Письмо Минздравсоцразвития России от 19.05.2010 N 1239-19).

В соответствии с ч. 1 ст. 7 Закона от 24 июля 2009 г. N 212-ФЗ объектом обложения страховыми взносами для организаций и индивидуальных предпринимателей признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые ими в пользу физических лиц в рамках трудовых отношений. Ребенок сотрудника не состоит в трудовых отношениях с организацией, поэтому стоимость врученного ему подарка в базу по страховым взносам не включается. Согласились с данным выводом и представители Минздравсоцразвития России в Письме от 19 мая 2010 г. N 1239-19. Однако, если вы опасаетесь, что контролирующие органы все же "нашупают" связь подарка для ребенка с трудовыми отношениями, которые имеют место с его родителем, можно дополнительно составить договор дарения. Тогда подарки не будут облагаться взносами и на основании ч. 3 ст. 7 Закона N 212-ФЗ. Ведь согласно данной норме к объекту обложения страховыми взносами не относятся выплаты и иные вознаграждения, производимые, в частности, в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права). А договор дарения как раз и предусматривает переход права собственности на подарок (ст. ст. 572 и 574 ГК).

- Практически в любой компании сотрудникам или их детям дарят подарки, например к дню рождения, профессиональному празднику, Новому году. Как при этом удерживать НДФЛ?

- Со стоимости подарков, не превышающей 4000 руб. в год на одного сотрудника, НДФЛ не удерживают (п. 28 ст. 217 НК РФ). Если же стоимость подарков на одного сотрудника за год окажется больше этого предела, то с суммы, превышающей 4000 руб., удержите НДФЛ (п. 2 ст. 226 НК РФ).

- Предельная сумма в 4000 руб. определяется по каждому подарку отдельно или является совокупной величиной за год?

- За год. Например, если в мае вы подарили сотруднику первый подарок за 3000 руб., то НДФЛ удерживать не нужно. А когда в октябре этому же сотруднику дарите второй подарок за 2000 руб., то с 1000 руб. [(3000 руб. + 2000 руб.) - 4000 руб.] нужно будет удержать налог. Это же правило действует и в отношении денежных подарков (п. 1 ст. 572 и ст. 128 ГК РФ). То есть при выдаче работникам подарков деньгами их сумма также не подлежит налогообложению в сумме не более 4000 руб. (Письмо Минфина России от 08.06.2010 N 03-03-06/1/386).

- А в отношении детей сотрудников какие правила налогообложения установлены?

- Примерно те же. Со стоимости детского подарка, не превышающего 4000 руб., не удерживают НДФЛ (п. 28 ст. 217 НК РФ). Если подарок стоит больше 4000 руб., налог должны уплатить законные представители ребенка (ст. ст. 210 и 211 НК РФ).

- Если одновременно сделан подарок сотруднику и его ребенку и общая стоимость презента превысила 4000 руб.?

- Тогда обязанность исчислить налог зависит от того, как оформлена передача подарка. Если в накладной указан только сотрудник, то со стоимости, превышающей 4000 руб., НДФЛ нужно удержать. А в ситуации, когда получателем подарка являются и работник, и его ребенок, лимит в отношении каждого превышен не будет. А значит, НДФЛ можно не исчислять.

Вопрос: Организация на Новый год подарила всем работникам подарки со своей рекламной продукцией. Подарки состояли из комплекта вещей (одежды, кухонных и канцелярских принадлежностей) с логотипом организации. Стоимость одного подарочного комплекта составляла 1000 руб.

Территориальное управление ФСС РФ, установив данный факт, произвело доначисление организации страховых взносов и соответствующих пеней на сумму подарков, мотивировав это тем, что передача комплекта вещей является формой премирования работников. Правомерна ли позиция ФСС РФ?

Ответ: Если организация на Новый год подарила всем работникам подарки с рекламной продукцией организации, которые состояли из комплекта вещей (одежды, кухонных и канцелярских принадлежностей) с логотипом организации, и стоимость одного подарочного комплекта составляла 1000 руб., то на стоимость указанных подарков страховые взносы не начисляются.

Вопрос: Организация предоставляет неработающим пенсионерам, проработавшим в организации 10 и более лет, различные подарки: продуктовые наборы, подарки к профессиональным праздникам, к юбилейным датам. Каким образом оформить выдачу подарка? Облагается ли стоимость подарков страховыми взносами и НДФЛ?

Ответ: Передача подарков неработающим пенсионерам, проработавшим в организации 10 и более лет, может оформляться договорами дарения или внутренними документами организации, такими как приказ руководителя и акт приемки-передачи или ведомость учета выдачи подарков. Стоимость подарков не облагается страховыми взносами. Если стоимость подарков превышает сумму в 4000 руб. за календарный год по каждому одаряемому, это приводит к возникновению у последнего облагаемого НДФЛ дохода.

Подарки, содержащие символику (налог на прибыль)

Если организация заказывает и дарит подарки со своей символикой, эти затраты при расчете налога на прибыль можно признать в составе рекламных в размере, не превышающем 1% выручки от реализации, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ, на основании пп. 28 п. 1, п. 4 ст. 264 НК РФ (Письмо Минфина России от 04.06.2013 N 03-03-06/2/20320).

УФНС по г. Москве в Письме от 30.04.2008 N 20-12/041966.2 со ссылкой на Письма ФНС России от 25.04.2007 N ШТ-6-03/348@, от 16.08.2004 N 02-5-10/51, Минфина России от 16.08.2006 N 03-03-04/4/136 также разъясняет, что стоимость сувенирной продукции, содержащей символику организации и передаваемой в соответствии с обычаем делового оборота в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества представителям других организаций, учитывается при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль в качестве расходов на рекламу.

Однако если сувенирная продукция с символикой вручается во время официального приема представителям организаций-контрагентов, участвующим в переговорах, ее стоимость при расчете налога на прибыль, по мнению налоговиков, признается в качестве представительских расходов и должна нормироваться в установленном для этой категории расходов порядке. При этом если безвозмездно передаваемая организациям-контрагентам сувенирная продукция не содержит логотип организации, данные расходы, по мнению налоговиков, не должны учитываться при расчете налога на прибыль на основании п. 16 ст. 270 НК РФ.

Подарки, содержащие символику (НДС)

В отношении порядка принятия к вычету НДС по расходам на рекламу Минфин считает, что расходы, нормируемые для целей налога на прибыль организаций, принимаются к вычету в такой же норме (Письмо от 13.03.2012 N 03-07-11/68). Обосновывает он свою точку зрения тем, что согласно абз. 2 п. 7 ст. 171 НК РФ в случае, если в соответствии с гл. 25 НК РФ расходы принимаются для целей налогообложения по нормативам, НДС по таким расходам подлежит вычету в размере, соответствующем названным нормам.

Однако Президиум ВАС в Постановлении от 06.07.2010 N 2604/10 пришел к выводу, что положения данного абзаца распространяются только на командировочные и представительские расходы. Суды при принятии решения придерживаются позиции высших арбитров (см., например, Постановления ФАС МО от 30.11.2012 N А40-135314/11-107-565, Девятого арбитражного апелляционного суда от 19.10.2012 N 09АП-29921/2012). Исходя из этого при возникновении спора с контролирующим органом можно смело обращаться за поддержкой в суд.

Более того, столичные налоговики в Письме от 19.08.2013 N 13-11/083321@ также напомнили, что согласно позиции, изложенной в Постановлении Президиума ВАС РФ N 2604/10, обязанность нормирования вычетов по НДС в силу п. 7 ст. 171 НК РФ возникает только в отношении затрат на командировки и представительских расходов, в связи с чем вычет сумм налога в отношении иных нормируемых затрат производится в полном объеме.

Корпоратив. Кто сколько съел???

Минфин считает, что затраты на корпоративные мероприятия нужно считать доходами работников, полученными в натуральной форме, и облагать НДФЛ. Но если невозможно персонифицировать доход, то и НДФЛ он не облагается. Такая позиция выражена в Письмах от 14.08.2013 N 03-04-06/33039, от 03.04.2013 N 03-04-05/6-333, от 06.03.2013 N 03-04-06/6715, от 15.04.2008 N 03-04-06-01/86.

Чиновники приводят следующие аргументы. К доходам, полученным в натуральной форме, относится, в частности, оплата (полностью или частично) за работника организациями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе питания, отдыха в его интересах (пп. 1 п. 2 ст. 211 НК РФ). То есть организация при выплате такого дохода должна как налоговый агент удержать у работника НДФЛ и перечислить его в бюджет (ст. 226 НК РФ).

Организации должны "принимать все возможные меры по оценке и учету экономической выгоды (дохода), получаемой сотрудниками". При этом Минфин понимает, что в большинстве случаев невозможно определить конкретный размер дохода, причитающегося каждому работнику, участвующему в корпоративе, поэтому делает оговорку: если невозможно персонифицировать и оценить экономическую выгоду, полученную каждым сотрудником, дохода, облагаемого НДФЛ, не возникает.

Налоговики придерживаются более жесткой позиции. Они никаких скидок на невозможность персонификации не делают. А просто заявляют, что стоимость корпоративных развлекательных мероприятий для сотрудников является доходом этих физических лиц, полученным в натуральной форме. Соответственно, такой доход облагается НДФЛ в общем порядке (Письмо УФНС России по г. Москве от 27.07.2007 N 28-11/071808).

На практике налоговики определяют сумму дохода, полученного физическим лицом от участия в корпоративе, очень просто: берут общую сумму затрат на проведение праздника и делят ее на количество работников компании. Но суды против такой методики определения дохода. Так, ФАС Западно-Сибирского округа отметил, что подобный расчет не позволяет достоверно определить размер дохода, полученного каждым конкретным лицом (Постановление от 16.03.2006 N Ф04-1208/2006(20713-А46-19)).

Более того, в Постановлении ФАС Московского округа от 23.09.2009 N А40-68585/08-112-312 суд указал, что НДФЛ носит персонифицированный характер и исчисляется исходя из суммы дохода, полученного каждым конкретным налогоплательщиком. Доходом признается экономическая выгода, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить. Поэтому для включения в доход каждого сотрудника сумм оплаты участия в корпоративных мероприятиях необходимо определить сумму дохода, полученного каждым конкретным сотрудником. Если налоговые органы не могут подтвердить факт участия каждого конкретного сотрудника в празднике и размер его дохода нельзя достоверно определить, то произведенные проверяющими доначисления сумм НДФЛ не соответствуют действующему законодательству.