

**Письмо Федеральной налоговой службы от 24 августа 2018 г. N СА-17-3/222@ "О расходах на оплату туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха работников и членов их семей"**

Федеральная налоговая служба в связи с письмом по вопросу документального подтверждения расходов организации на оплату услуг по реализации туристского продукта, оказанных работникам организации и членам их семей, обложения указанных сумм налогом на доходы физических лиц и страховыми взносами сообщает следующее.

**По вопросу документального подтверждения расходов работодателя.**

Федеральным законом от 23.04.2018 N 113-ФЗ "О внесении изменений в статьи 255 и 270 части второй Налогового кодекса Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 113-ФЗ) статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), дополнена новым пунктом 24.2. Положениями данного пункта предусмотрено право организаций относить к расходам на оплату труда для целей налогообложения налогом на прибыль организаций расходы на оплату услуг по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории Российской Федерации в соответствии с договором о реализации туристского продукта, оказанных работникам, их супругам, родителям, детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 18 лет, подопечным в возрасте до 18 лет, а также детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 24 лет, обучающимся по очной форме обучения в образовательных организациях, бывшим подопечным (после прекращения опеки или попечительства) в возрасте до 24 лет, обучающимся по очной форме обучения в образовательных организациях.

В целях пункта 24.2 статьи 255 Кодекса услугами по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории Российской Федерации признаются услуги, оказанные по договору о реализации туристского продукта, заключенному работодателем с туроператором или турагентом в соответствии с приведенным перечнем таких услуг.

В соответствии с частью 2 статьи 2 Федерального закона N 113-ФЗ указанные нормы применяются к договорам о реализации туристского продукта, заключенным начиная с 1 января 2019 года.

Согласно пункту 1 статьи 252 Кодекса расходами для целей налогообложения прибыли признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

Таким образом, конкретного перечня документов, подтверждающих те или иные расходы для цели налогообложения прибыли, Кодекс не содержит.

В соответствии с пунктом 1 статьи 10 Федерального закона от 24.11.1996 N 132-ФЗ "Об основах туристской деятельности в Российской Федерации" (далее - Закон N 132-ФЗ) реализация туристского продукта осуществляется на основании договора, заключаемого в письменной форме, в том числе в форме электронного документа, между туроператором и туристом и (или) иным заказчиком, а в случаях, предусмотренных данным Федеральным законом, между турагентом и туристом и (или) иным заказчиком. Указанный договор должен соответствовать законодательству Российской Федерации, в том числе законодательству о защите прав потребителей и содержать все существенные условия, перечень которых установлен статьями 10 и 10.1 Закона N 132-ФЗ.

Согласно подпункту 3 пункта 7 статьи 272 Кодекса для целей налогообложения прибыли организаций датой осуществления расходов на оплату услуг сторонних организаций признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода.

Таким образом, в зависимости от предусмотренного договором о реализации

туристического продукта порядка расчетов за оказанные услуги документами, подтверждающими расходы организации на оплату услуг по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха лиц, указанных в [пункте 24.2 статьи 255](#) Кодекса, могут являться договор о реализации туристического продукта, а также соответствующие расчетные документы или документы, служащие основанием для произведения расчетов по договору.

**По вопросу уплаты налога на доходы физических лиц.**

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 форме, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды.

Согласно [подпункту 1 пункта 2 статьи 211](#) Кодекса к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, в частности, относится оплата (полностью или частично) за него организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика.

Перечень доходов, не подлежащих обложению налогом на доходы физических лиц, содержится в [статье 217](#) Кодекса.

Так, на основании [пункта 9 статьи 217](#) Кодекса не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц, в частности, суммы полной или частичной оплаты работодателями своим работникам и (или) членам их семей стоимости приобретаемых путевок, за исключением туристских, на основании которых указанным лицам оказываются услуги санаторно-курортными и оздоровительными организациями, находящимися на территории Российской Федерации, предоставляемые за счет средств организаций (индивидуальных предпринимателей), если расходы по такой оплате в соответствии с Кодексом не отнесены к расходам, учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

При этом специальной нормы по освобождению от обложения налогом на доходы физических лиц сумм оплаты работодателем стоимости услуг по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории Российской Федерации по договору (договорам) о реализации туристского продукта, заключенному работодателем с туроператором (турагентом) в пользу работников и членов их семей, в [статье 217](#) Кодекса не содержится.

Таким образом, суммы оплаты работодателем стоимости услуг по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории Российской Федерации, оказанные по договору о реализации туристского продукта, заключенному работодателем с туроператором (турагентом) в пользу работника и членов его семьи, признаются доходом, полученным данным работником и каждым из членов его семьи в натуральной форме, подлежащим обложению налогом на доходы физических лиц.

В этой связи на основании положений [пункта 4 статьи 226](#) Кодекса работодатель, являющийся налоговым агентом по отношению к работнику и каждому из членов его семьи, в пользу которых работодателем заключен договор о реализации туристского продукта (далее - работодатель - налоговый агент), обязан удержать начисленную сумму налога на доходы физических лиц непосредственно из доходов при их фактической выплате.

Поскольку работником и каждым из членов его семьи получен доход в натуральной форме, то удержание исчисленной суммы налога на доходы физических лиц производится работодателем - налоговым агентом за счет любых доходов, выплачиваемых указанным лицам в денежной форме. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 процентов суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.

При невозможности у работодателя - налогового агента в течение налогового периода удержать из доходов указанных лиц исчисленную сумму налога (например, при отсутствии выплаты доходов в денежной форме) согласно [пункту 5 статьи 226](#) Кодекса работодатель - налоговый агент обязан в срок не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, в котором возникли соответствующие обстоятельства, письменно сообщить указанным лицам и налоговому органу по месту своего учета о невозможности удержать налог, о суммах дохода, с которого не удержан налог, и сумме неуплаченного налога.

В случае представления работодателем - налоговым агентом в налоговый орган в отношении работника и каждого из членов его семьи сведений о невозможности удержать налог, о суммах дохода, с которого не удержан налог, и сумме неуплаченного налога, указанные лица согласно [пункту 6 статьи 228](#) Кодекса уплачивают налог не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом, на основании направленного налоговым

органом налогового уведомления об уплате налога.

**По вопросу исчисления страховых взносов.**

Подпунктом 1 пункта 1 статьи 420 Кодекса определено, что объектом обложения страховыми взносами для организаций признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования (за исключением вознаграждений, выплачиваемых лицам, указанным в подпункте 2 пункта 1 статьи 419 Кодекса), в частности, в рамках трудовых отношений.

В соответствии с пунктом 1 статьи 421 Кодекса база для исчисления страховых взносов для организаций определяется по истечении каждого календарного месяца как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных пунктом 1 статьи 420 Кодекса, начисленных отдельно в отношении каждого физического лица с начала расчетного периода нарастающим итогом, за исключением сумм, указанных в статье 422 Кодекса.

Перечень не подлежащих обложению страховыми взносами выплат физическим лицам, приведенный в статье 422 Кодекса, является исчерпывающим.

Специальной нормы о включении в указанный перечень стоимости оплаты услуг по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории Российской Федерации по договору (договорам) о реализации туристского продукта, заключенному работодателем с туроператором (турагентом) в пользу работников, в статье 422 Кодекса не предусмотрено, соответственно, данные суммы подлежат обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке.

В случае если договор (договоры) о реализации туристского продукта, заключается работодателем с туроператором (турагентом) в пользу членов семей работников, то данная выплата на основании пункта 1 статьи 420 Кодекса не признается объектом обложения страховыми взносами, поскольку оплата услуг по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории Российской Федерации осуществляется в пользу физических лиц, не состоящих в трудовых отношениях с организацией, за исключением случаев, когда указанная выплата является частью системы оплаты труда работников организации.

Исполняющий обязанности  
руководителя Федеральной  
налоговой службы

С.А. Аракелов