



КонсультантПлюс

Статья: Компенсация работникам оплаты
занятий физкультурой и спортом
(Казаков Е.С.)
("Оплата труда: бухгалтерский учет и
налогообложение", 2021, N 9)

Документ предоставлен **КонсультантПлюс**

www.consultant.ru

Дата сохранения: 19.10.2021

"Оплата труда: бухгалтерский учет и налогообложение", 2021, N 9

КОМПЕНСАЦИЯ РАБОТНИКАМ ОПЛАТЫ ЗАНЯТИЙ ФИЗКУЛЬТУРОЙ И СПОРТОМ

С 01.01.2022 граждане РФ смогут воспользоваться новым социальным вычетом по НДФЛ в размере понесенных ими расходов на оплату физкультурно-оздоровительных услуг [<1>](#).

<1> См. [статью](#) М.Р. Зариповой "Социальный налоговый вычет на физкультурно-оздоровительные услуги", N 5, 2021.

Пока же в части компенсации данных затрат граждане могут рассчитывать только на помощь со стороны работодателя. При этом выгоды в рамках налогообложения не возникает ни у получателей таких компенсаций, ни у работодателей.

НДФЛ

На основании [п. 1 ст. 210](#) НК РФ при формировании налоговой базы 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, определяемой согласно [ст. 212](#) НК РФ.

В силу [ст. 41](#) НК РФ доход - это экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая для физических лиц в соответствии с [гл. 23](#) "Налог на доходы физических лиц" НК РФ.

Перечень доходов, освобождаемых от обложения НДФЛ, приведен в [ст. 217](#) НК РФ. Положений, предусматривающих освобождение от налогообложения сумм компенсации (оплаты) работодателем работникам расходов на занятия физкультурой и спортом, указанная [статья](#) не содержит. Об этом говорится во всех разъяснениях чиновников по данному вопросу.

Кроме того, на основании [пп. 1 п. 2 ст. 211](#) НК РФ к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, относится, в частности, 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.

Компенсация оплаты физкультурно-оздоровительных занятий работодателем производится, очевидно, в интересах физического лица. Поэтому такие доходы подлежат обложению НДФЛ в установленном порядке.

В [Письме](#) от 08.02.2016 N 03-03-06/1/6140 Минфин обратил внимание на то, что [п. 32](#) Типового перечня ежегодно реализуемых работодателем мероприятий по улучшению условий охраны труда и снижению уровней профессиональных рисков [<2>](#) предусмотрен ряд мероприятий, направленных на развитие физической культуры и спорта в трудовых коллективах.

<2> Утвержден [Приказом](#) Минздравсоцразвития РФ от 01.03.2012 N 181н.

В данном [пункте](#) указаны не только прямые затраты работодателя на непосредственную самостоятельную организацию им таких мероприятий, но и **компенсация работникам оплаты занятий спортом в клубах и секциях**.

Тем не менее и в этом [Письме](#) финансисты пришли к выводу об отсутствии оснований для освобождения сумм таких компенсаций от обложения НДФЛ. В [Письме](#) от 20.11.2014 N 03-04-06/59070 они назвали все ту же причину: положений, предусматривающих освобождение от налогообложения сумм возмещения работодателем работникам оплаты занятий спортом в клубах и секциях, [ст. 217](#) НК РФ не содержит.

Но здесь же чиновники признали не облагаемой НДФЛ стоимость занятий лечебной физкультурой.

Согласно [п. 10 ст. 217](#) НК РФ не подлежат обложению НДФЛ суммы, уплаченные работодателями за оказание медицинских услуг своим работникам, оставшиеся в распоряжении работодателей после уплаты налога на прибыль организаций.

В соответствии с [п. 4 ч. 1 ст. 2](#) Федерального закона от 21.11.2011 N 323-ФЗ "Об основах охраны здоровья граждан" медицинская услуга представляет собой медицинское вмешательство или комплекс медицинских вмешательств, направленных на профилактику, диагностику и лечение заболеваний, медицинскую реабилитацию и имеющих самостоятельное законченное значение.

С учетом положений [Порядка](#) организации медицинской реабилитации взрослых [<3>](#) и [Порядка](#) организации медицинской реабилитации детей [<4>](#) медицинская реабилитация включает в том числе проведение занятий лечебной физкультурой.

[<3>](#) Утвержден [Приказом](#) Минздрава РФ от 31.07.2020 N 788н.

[<4>](#) Утвержден [Приказом](#) Минздрава РФ от 23.10.2019 N 878н.

То есть суммы платы организацией за оказание работникам такой медицинской услуги, как проведение занятий лечебной физкультурой, освобождаются от обложения НДФЛ на основании [п. 10 ст. 217](#) НК РФ.

В арбитражной практике сложился тот же подход: оплата физкультурно-оздоровительных услуг производится в интересах работников, следовательно, облагается налогом как доход, полученный физлицами в натуральной форме.

Но в [пункте 5](#) Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 Налогового кодекса Российской Федерации [<5>](#), отмечается также, что данный доход подлежит учету в целях налогообложения, если размер экономической выгоды может быть определен применительно к каждому лицу, получившему соответствующее благо.

[<5>](#) Утвержден Президиумом ВС РФ 21.10.2015.

Иными словами, если в рамках оплаты услуг физкультурно-спортивной организации ими могут пользоваться различные сотрудники работодателя без возможности точно определить, кто конкретно из них и в каком количестве пользуется услугами, то НДФЛ исчислить нельзя.

Страховые взносы

[Подпунктом 1 п. 1 ст. 420](#) НК РФ определено, что объектом обложения страховыми взносами для плательщиков страховых взносов (организаций и индивидуальных предпринимателей) 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 [пп. 2 п. 1 ст. 419](#) НК РФ), в частности, в рамках трудовых отношений.

В силу [п. 1 ст. 421](#) НК РФ база для исчисления страховых взносов для организаций и предпринимателей определяется по истечении каждого календарного месяца как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных [п. 1 ст. 420](#) НК РФ, начисленных отдельно в отношении каждого физического лица с начала расчетного периода нарастающим итогом, за исключением не подлежащих обложению страховыми взносами сумм, указанных в [ст. 422](#) НК РФ, перечень которых является исчерпывающим.

Суммы оплаты организацией стоимости занятий физкультурой и спортом для работников, а также

суммы компенсации организацией указанных расходов, выплачиваемой самим работникам, в [ст. 422 НК РФ](#) не поименованы, следовательно, такие суммы подлежат обложению страховыми взносами в общеустановленном порядке как выплаты в рамках трудовых отношений [<6>](#) на основании [пп. 1 п. 1 ст. 420 НК РФ](#).

[<6>](#) Производится выплата работодателем за работника, то есть в рамках трудовых отношений.

Отметим, что такова однозначная позиция чиновников (см. Письма Минфина РФ от 14.12.2020 [N 03-15-06/109175](#), от 25.12.2020 [N 03-03-06/3/114150](#)).

А вот судьи данные выплаты могут отнести к выплатам социального характера, основанным на коллективном договоре, не являющимся стимулирующими, не зависящим от квалификации работников, сложности, качества, количества, условий выполнения самой работы, не являющимся оплатой труда работников (вознаграждением за труд), в том числе потому, что они не предусмотрены трудовыми договорами.

Сам по себе факт наличия трудовых отношений между работодателем и его работниками не свидетельствует о том, что все выплаты, которые начисляются работникам, автоматически являются оплатой их труда.

Подобные выплаты арбитры часто относят к не облагаемым страховыми взносами (см., например, [Постановление](#) Второго арбитражного апелляционного суда от 01.11.2018 [N 02АП-7995/2018](#) по делу [N А82-3265/2018](#)).

Разумеется, при этом обозначенные выплаты не должны учитываться в расходах по налогу на прибыль.

Налог на прибыль

В соответствии с [п. 1 ст. 252 НК РФ](#) в целях налогообложения прибыли расходами признаются экономически оправданные и документально подтвержденные затраты, произведенные для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Согласно [пп. 7 п. 1 ст. 264 НК РФ](#) к прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией, относятся, в частности, расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, предусмотренные законодательством РФ. То есть подобного рода расходы должны быть непосредственно сопряжены с производственной деятельностью работника организации.

[Пунктом 29 ст. 270 НК РФ](#) установлено, что расходы на оплату занятий в спортивных секциях, кружках или клубах, а также другие аналогичные расходы, **произведенные в пользу работников**, в целях налогообложения прибыли организаций не учитываются.

В то же время в [Письме](#) Минфина РФ от 21.04.2020 [N 03-03-06/3/32714](#) отмечается, что любые выплаты работодателя, произведенные в пользу работника, которые на основании локальных нормативных актов организации, содержащих нормы трудового права, включаются у данного работодателя в систему оплаты труда, могут учитываться в составе расходов на оплату труда в целях налогообложения прибыли в соответствии с [п. 25 ст. 255 НК РФ](#), за исключением расходов, поименованных в [ст. 270 НК РФ](#).

В Письмах Минфина РФ от 16.10.2019 [N 03-01-10/79312](#) и от 17.12.2018 [N 03-03-06/2/91519](#) прямо указывается: исходя из того, что мероприятия, связанные с занятиями работников физкультурой и спортом, проводятся вне рабочего времени и не сопряжены с их производственной деятельностью, расходы работодателя на компенсацию работникам оплаты занятий спортом в клубах и секциях, а также другие аналогичные расходы, произведенные в пользу работников, относятся к расходам, не учитываемым при формировании базы по налогу на прибыль.

Е.С. Казаков
Эксперт журнала

Подписано в печать

10.09.2021

"Оплата труда:
бухгалтерский учет и налогообложение"