

ПИСЬМО
МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ,
МИНИСТЕРСТВА ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ
РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ,
МИНИСТЕРСТВА ТРУДА И СОЦИАЛЬНОЙ ЗАЩИТЫ
РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

7 июня 2019 г. № 5-1-30/193/2-2-2-10/01283/1-2-12/2271

Об отдельных видах командировочных расходов

Министерство по налогам и сборам, Министерство финансов и Министерство труда и социальной защиты в связи со вступлением в силу с 23 марта 2019 г. постановления Совета Министров Республики Беларусь от 19 марта 2019 г. № 176 «О порядке и размерах возмещения расходов, гарантиях и компенсациях при служебных командировках» (далее - Постановление № 176) разъясняет следующее.

1. Об отнесении и учете отдельных видов расходов при служебных командировках.

При направлении работника в командировку наниматель вправе заключить договор с организацией, оказывающей туристические услуги, или иным субъектом хозяйствования, оказывающим услугу по организации служебной командировки (далее - исполнитель). Из условий договора может вытекать, что исполнитель фактически оплачивает расходы по проезду к месту служебной командировки и обратно, счета по найму жилого помещения и другие расходы, связанные с организацией служебной командировки, а наниматель возмещает (оплачивает) исполнителю указанные расходы на основании акта выполненных работ.

При исчислении налога на прибыль наниматель расходы на служебные командировки в размерах, установленных законодательством, вправе учесть в составе нормируемых затрат, учитываемых при налогообложении.

Нанимателю при заключении гражданско-правовых договоров с исполнителем необходимо исходить из того, что для включения понесенных расходов, связанных с командировкой, в состав затрат, учитываемых при налогообложении, необходимо соблюсти положения статьи 95 Трудового кодекса, предусматривающей предоставление работникам гарантий и компенсаций при служебных командировках. Следовательно, включить понесенные расходы (оплата проезда к месту служебной командировки и обратно, найма жилого помещения и других расходов, связанных с организацией поездки) в состав затрат, учитываемых при налогообложении прибыли, возможно в том случае, если они соответствуют признакам командировочных расходов (расходов на служебные командировки).

При этом затраты на оплату вознаграждения исполнителя в состав командировочных расходов не включаются. Указанные расходы целесообразно рассматривать в качестве услуг сторонних организаций и, соответственно, учитывать при налогообложении прибыли в составе затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав при условии объективной необходимости и обоснованности таких расходов и на основании надлежащим образом оформленных актов выполненных работ, в которых указана стоимость вознаграждения исполнителя.

Учитывая изложенное, для отнесения командировочных расходов, перечисленных выше, в состав затрат, учитываемых при налогообложении, необходимо, чтобы в акте выполненных работ, счете или ином документе, выставленном исполнителем, содержалась расшифровка по видам расходов в их стоимостном выражении. Кроме того, необходимо наличие всех сопутствующих сделке первичных учетных документов (заверенных копий), подтверждающих произведенные расходы исполнителем (оплата проезда к месту служебной командировки и обратно, найма жилого помещения и других расходов, связанных с организацией поездки).

В случае, если в акте выполненных работ, выставленном исполнителем, указана лишь стоимость услуг (вознаграждение) исполнителя и отсутствует детальная расшифровка оказанных услуг, такие расходы не могут быть включены в состав затрат, учитываемых при налогообложении прибыли, так как не представляется возможным установить связь произведенных затрат с производственной деятельностью организации.

2. О включении в состав нормируемых затрат возмещаемых расходов по найму жилого помещения при представлении подтверждающих документов.

Подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 171 Налогового кодекса (далее - НК) установлено, что командировочные расходы (расходы на служебные командировки) учитываются при налогообложении прибыли в пределах норм, установленных законодательством.

Порядок и размеры возмещения расходов при служебных командировках определены Положением о порядке и размерах возмещения расходов, гарантиях и компенсациях при служебных командировках, утвержденным Постановлением № 176 (далее - Положение).

Таким образом, командировочные расходы учитываются в составе нормируемых затрат в размерах, установленных Положением.

Пунктами 15 и 16 Положения предусмотрено, что возмещение расходов по найму жилого помещения осуществляется без представления подтверждающих документов в размерах, установленных в приложениях 1 (предусмотрены размеры возмещения расходов при командировках в пределах Республики Беларусь) и 2 (установлены размеры возмещения расходов при командировках за границу).

Учитывая вышеизложенное, в состав нормируемых затрат включаются возмещаемые нанимателем расходы по найму жилого помещения в размерах, установленных в приложениях 1 и 2 Положения, в том числе и при наличии у нанимателя документов, подтверждающих расходы по найму жилого помещения на меньшую сумму.

Кроме того, пунктом 15 Положения предусмотрено, что если расходы по найму жилого помещения при командировании в пределах Республики Беларусь превышают размеры, установленные в приложении 1 к Положению, то возмещение данных расходов производится нанимателем на основании подтверждающих документов, но не выше стоимости одноместного номера в гостинице проживания и, соответственно, размер такого возмещения учитывается в составе нормируемых затрат.

3. О включении в состав нормируемых затрат расходов по проезду по тарифам бизнес-класса.

Частью первой подпункта 9.1.2 пункта 9 Положения предусмотрено, что при командировании за границу командированным работникам возмещаются расходы по проезду транспортом, которым работник (за исключением командированных работников, поименованных в абзаце третьем части первой подпункта 9.1.2 пункта 9 Положения) направлен в командировку по любым тарифам, за исключением тарифов бизнес-класса. При этом частью второй подпункта 9.1.2 пункта 9 Положения предусмотрено, что нанимателем при командировании за границу расходы командированным работникам по проезду железнодорожным, воздушным и водным транспортом могут быть возмещены по тарифам бизнес-класса.

Однако нанимателю необходимо учитывать, что возмещение расходов по проезду по тарифам бизнес-класса при командировании за границу производится при условии производственной необходимости и экономической целесообразности приобретения таких билетов. Возмещение таких расходов производится только с разрешения нанимателя и при наличии подтверждающих документов.

Вместе с тем, в случае изменения условий командирования, в т. ч. сроков и места командировки, когда командированный работник вынужден приобретать за границей билеты по тарифам бизнес-класса

(для следования по измененному маршруту либо возвращения к месту постоянной работы ранее либо позднее первоначально установленного срока), решения нанимателя о приобретении билетов по указанному тарифу не требуется (часть третья подпункта 9.1.2 Положения).

Кроме того, стоимость проезда железнодорожным и водным транспортом в странах Азии, Африки и Южной Америки возмещается всем командированным работникам по тарифам бизнес-класса (часть четвертая подпункта 9.1.2 Положения).

Каких-либо ограничений по возмещению расходов по проезду по тарифам бизнес-класса при командировании в пределах Республики Беларусь Положением не предусмотрено.

Для целей исчисления налога на прибыль возмещаемые нанимателем расходы по проезду по тарифам бизнес-класса, произведенные в соответствии с нормами Положения, учитываются в составе нормируемых затрат.

4. О включении в состав нормируемых затрат расходов по проезду на такси.

Подпунктом 9.1.2 пункта 9 Положения предусмотрено, что командированным работникам при командировании за границу возмещаются расходы по проезду на такси до вокзала, аэропорта или пристани, а также с вокзала, аэропорта или пристани к месту отправления, назначения и пересадок на внутренних линиях железнодорожного, воздушного, водного, автомобильного транспорта.

Пунктом 14 Положения установлено, что нанимателем командированному работнику могут быть возмещены в пределах места командировки за границей расходы на такси на основании подтверждающих документов.

Таким образом, решение вопроса о возмещении командированному работнику понесенных расходов на оплату услуг такси в месте служебной командировки принимается нанимателем. Указанное решение должно приниматься исходя из производственной необходимости и экономической целесообразности возмещения таких расходов.

При командировании в пределах Республики Беларусь командированным работникам оплата проезда на такси осуществляется за счет суточных и возмещению не подлежит.

Учитывая вышеизложенное, в состав нормируемых затрат включаются возмещаемые расходы по проезду на такси, произведенные на основании подпункта 9.1.2 пункта 9 Положения и произведенные по решению нанимателя на основании пункта 14 Положения.

5. О налогообложении подоходным налогом с физических лиц доходов в виде возмещения расходов при направлении в командировку водителей, осуществляющих международные автомобильные перевозки, за исключением международных автомобильных перевозок для собственных нужд (далее – международные автомобильные перевозки).

Согласно абзацам второму и третьему части третьей пункта 4 статьи 208 НК при оплате работнику расходов на служебные командировки как на территории Республики Беларусь, так и за ее пределы освобождаются от подоходного налога с физических лиц (далее – подоходный налог):

суточные, выплачиваемые в пределах норм, установленных законодательством;

фактически произведенные и документально подтвержденные расходы по проезду к месту служебной командировки и обратно, по найму жилого помещения. При непредставлении работником документов, подтверждающих оплату указанных расходов, суммы такой оплаты освобождаются от подоходного налога в пределах норм (размеров), установленных законодательством.

Особенности возмещения расходов при направлении в командировку водителей, осуществляющих международные автомобильные перевозки, определены главой 7 Положения.

В частности, за время нахождения в командировке, включая время пребывания в пути, водителю, осуществляющему международные автомобильные перевозки, возмещение расходов по найму жилого помещения и суточных производится за каждые сутки в виде общей выплаты (далее - общая выплата) без представления подтверждающих документов в размерах, установленных пунктом 37 Положения.

С учетом данной нормы Положения и норм абзацев второго и третьего части третьей пункта 4 статьи 208 НК оплата расходов по найму жилого помещения и суточных, производимая командированным водителям, осуществляющим международные автомобильные перевозки, в виде общей выплаты без представления подтверждающих документов в пределах размеров, предусмотренных пунктом 37 Положения, подлежит освобождению от подоходного налога.

Заместитель Министра финансов Республики Беларусь

Д.Н.Кийко

*Заместитель Министра по налогам и сборам
Республики Беларусь*

Э.А.Селицкая

*Первый заместитель Министра труда и социальной
защиты Республики Беларусь*

А.В.Лобович