



ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

*(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))***Часть 3****ЧАСТЬ ТРЕТЬЯ***Определение Верховного Суда РФ от 22.11.2017 N 305-КГ17-10287 по делу N А40-124026/2016*

Верховный Суд Российской Федерации указал на правомерное включение налогоплательщиком в состав расходов выплат работникам, производимых при расторжении трудового договора по соглашению сторон. Суд установил, что расторжение трудовых договоров производилось в рамках реализации плана реструктуризации бизнеса, которым предусматривалось постепенное (в течение нескольких лет) уменьшение численности персонала, закрытие отделений банка, что подтверждается протоколами заседаний совета директоров. Размер произведенных выплат каждому работнику при расторжении трудового договора не превышал шести (восьми в отношении двух работниц, находившихся в декретном отпуске) среднемесячных заработков, что сопоставимо с обычными расходами работодателя, производимыми в связи с ликвидацией организации либо сокращением численности или штата работников организации применительно к ст. 180 ТК РФ. Следовательно, произведенные налогоплательщиком выплаты являются по сути выходным пособием, выполняющим функцию защиты работника от временной потери дохода до трудоустройства, и не могут рассматриваться в качестве личного обеспечения работников, предоставляемого за счет бывшего работодателя («золотые парашюты»), материальной помощи и иных аналогичных выплат, не связанных по своей природе с экономической деятельностью налогоплательщика и не учитываемых в целях налогообложения согласно п. п. 25 и 49 ст. 270 НК РФ.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 18.10.2017 по делу N А40-193009/2016

Суд установил, что суммы выходных пособий в отношении ряда работников не соответствовали общему уровню применяемых налогоплательщиком в

Продолжение на стр. 2-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

подобных случаях выплат (в отношении остальных работников), также им выплачивались значительные по размеру премии (по разным основаниям), а исчисленные суммы фактических выплат не соответствовали условиям соглашений о расторжении трудовых договоров и данным о среднемесячном заработке. С учетом изложенного суд пришел к выводу о необоснованном выделении указанных лиц среди остальных увольняемых работников, с учетом чего выплаты в их пользу в размере, превышающем общеустановленный уровень выплат, не соответствуют критериям ст. ст. 252, 255 НК РФ и не подлежат учету при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль. Суд оценил размер соответствующих выплат с позиции их соответствия цели компенсации временной невозможности осуществлять трудовую деятельность, связанной с вынужденным поиском нового места работы, необходимых мер поддержки увольняемых работников, предусмотренных как законодательством, так и локальными актами налогоплательщика, обычно применяемого им уровня выплат. Суд отметил, что спорные выплаты относятся к расходам, не подлежащим учету при определении налоговой базы по налогу на прибыль, с учетом положений п. 23 ст. 270 НК РФ (материальная помощь работникам) и п. 21 ст. 270 НК РФ (расходы на любые виды вознаграждений работникам помимо выплачиваемых на основании трудовых договоров).

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 23.06.2017 по делу N А40-94960/2015

Суд признал правомерным учет налогоплательщиком в составе расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, выплат работникам при увольнении сторон в части, соответствующей среднему месячному заработку каждого работника за два месяца: указанные затраты связаны с экономической деятельностью налогоплательщика, поскольку заключение соглашений о расторжении трудовых договоров обусловлено оптимизацией численности (штата) работников, при этом размер выплат работникам при увольнении по соглашению сторон меньше размера выплат, которые полагались бы работникам при сокращении; доказательств необходимости и обязанности налогоплательщика выплатить увольняемым работникам средний месячный заработок за третий месяц со дня увольнения не представлено. Суд также разъяснил, что при значительном размере таких выплат, их явной несопоставимости обычному размеру выходного пособия, на которое в соответствии со ст. 178 ТК РФ вправе рассчитывать увольняемый работник, длительности его трудового стажа и внесенному им трудовому вкладу, а также иным обстоятельствам, характеризующим трудовую деятельность работника, на налогоплательщике в соответствии с п. 1 ст. 54, п. 1 ст. 252 НК РФ и частью

Продолжение на стр. 3-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

1 ст. 65 АПК РФ лежит бремя раскрытия доказательств, обосновывающих природу произведенных выплат и их экономическую оправданность; при отсутствии таких доказательств налоговый орган вправе исходить из того, что произведенные работникам выплаты в соответствующей части являются личным обеспечением работников, предоставляемым на период после увольнения работников, которые не уменьшают базу по прибыли (п. п. 25, 49 ст. 270 НК РФ).

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 15.06.2017 по делу N А29-8605/2014

1. Налоговый орган пришел к выводу о необоснованном включении налогоплательщиком в состав расходов единовременного вознаграждения в размере 15 процентов среднемесячного заработка за каждый год работы в угольной промышленности работникам, получившим право на пенсионное обеспечение. Суд установил, что данная выплата предусмотрена территориальными соглашениями по организациям угольной промышленности, а также Федеральным отраслевым соглашением по угольной промышленности РФ, обусловлена возникновением у работника права на пенсионное обеспечение, имеет целевой и разовый (нерегулярный) характер, не связана с квалификацией работника, сложностью, количеством, качеством и условиями выполняемой им работы, с профессиональным мастерством, высокими достижениями в труде и иными подобными показателями, с компенсацией расходов, связанных с содержанием работников. Стаж работы и среднемесячный заработок необходимы только для определения размера единовременного вознаграждения, трудовыми договорами с работниками выплата данного единовременного вознаграждения не предусмотрена. Учитывая изложенное, суд пришел к выводу, что данные выплаты нельзя отнести к расходам на оплату труда, учитываемым в целях налогообложения налогом на прибыль.

2. Налоговый орган пришел к выводу о неправомерном включении налогоплательщиком в состав расходов при исчислении налога на прибыль сумм единовременных пособий работникам из расчета 20 процентов среднемесячного заработка за каждый процент утраты профессиональной трудоспособности. Суд установил, что выплата данных пособий производилась во исполнение территориальных соглашений по организациям угольной промышленности и Федерального отраслевого соглашения по угольной промышленности РФ, пособия начислялись и выплачивались на основании личного заявления работника, актов о несчастном случае на производстве, справки о результатах установления степени утраты трудоспособности, расчет пособия производился исходя из среднемесячного

Продолжение на стр. 4-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

заработка и установленной степени утраты трудоспособности, выплата спорных пособий трудовыми договорами не была предусмотрена. Суд пришел к выводу, что спорные выплаты не связаны с режимом работы или условиями труда и поэтому не могут быть учтены в составе расходов при исчислении налога на прибыль. Суд также отметил, что ни ФЗ от 24.07.1998 N 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний», ни ФЗ от 20.06.1996 N 81-ФЗ «О государственном регулировании в области добычи и использования угля, об особенностях социальной защиты работников организаций угольной промышленности» (в ред., действовавшей в 2010 - 2011 годах) выплата спорного пособия не была предусмотрена.

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 15.06.2017 по делу N А29-8605/2014

По условиям соглашений о расторжении трудового договора на основании пункта 1 части 1 ст. 77 ТК РФ (по соглашению сторон) налогоплательщик выплачивал работникам единовременное выходное пособие в определенном соглашением размере, а также единовременное вознаграждение за выслугу лет и вознаграждение в размере 15 процентов среднемесячного заработка за каждый год работы в угольной промышленности. Суд пришел к выводу о правомерном включении налогоплательщиком указанных выплат в состав расходов. Суд указал, что размер спорных выплат незначительно превышал размер выходного пособия, выплачиваемого при сокращении численности штата, но был меньше обычного размера выходного пособия, гарантированного ст. 318 ТК РФ работникам, увольняемым из организации, расположенной в районах Крайнего Севера. Суд также указал, что в данном случае именно на налоговый орган возлагается обязанность представить доказательства, свидетельствующие об отсутствии у налогоплательщика деловой экономической цели при увольнении работников по основанию, отличному от предусмотренного ст. 178 ТК РФ.

Определение Верховного Суда РФ от 26.04.2017 N 305-КГ16-19115 по делу N А40-63455/2015

Суды трех инстанций поддержали вывод налогового органа о неправомерном включении налогоплательщиком в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль организаций, расходов по выплате денежных компенсаций при увольнении работников по соглашению сторон в 2010 - 2011 годах. Отменяя решения нижестоящих судов и передавая дело на новое рассмотрение, ВС РФ указал, что в силу положений ст. ст. 253,

Продолжение на стр. 5-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

255 НК РФ, ст. ст. 9, 178 ТК РФ само по себе осуществление выплат работникам во исполнение соглашений о расторжении трудовых договоров не исключает возможности учесть такие выплаты в составе расходов при исчислении налога на прибыль организаций на основании ст. 255 НК РФ, что соответствует правовой позиции, изложенной в определениях ВС РФ от 23.09.2016 N 305-КГ16-5939 и от 17.03.2017 N 305-КГ16-17247. Выплаты, производимые на основании соглашений о расторжении трудового договора, могут как выполнять функцию выходного пособия (заработка, сохраняемого на относительно небольшой период времени до трудоустройства работника), так и по существу выступать платой за согласие работника на отказ от трудового договора. Для признания экономически оправданными расходами производимых налогоплательщиком выплат работникам при расторжении трудовых договоров по соглашению сторон достаточно установить достижение цели - фактическое увольнение конкретного работника, а также соблюдение баланса интересов работника и работодателя, при котором выплаты направлены на разрешение возможной конфликтной ситуации при увольнении и не служат исключительно цели личного обогащения увольняемого работника. ВС РФ отметил, что лишь при значительном размере таких выплат, их явной несопоставимости обычному размеру выходного пособия, на которое в соответствии со ст. 178 ТК РФ вправе рассчитывать увольняемый работник, длительности его трудового стажа и внесенному им трудовому вкладу, а также иным обстоятельствам, характеризующим трудовую деятельность работника, на налогоплательщике в соответствии с п. 1 ст. 54, п. 1 ст. 252 НК РФ и ч. 1 ст. 65 АПК РФ лежит бремя раскрытия доказательств, обосновывающих природу произведенных выплат и их экономическую оправданность. Размер выплат при увольнении по соглашению сторон может и не совпадать в полной мере с размером выплат, предусмотренных трудовым законодательством в случае увольнения по сокращению штатов или в связи с ликвидацией предприятия. В свою очередь налоговый орган вправе поставить под сомнение экономическую оправданность расходов по выплате указанных сумм при наличии доказательств, свидетельствующих об отсутствии у налогоплательщика деловой экономической цели при увольнении работника по основанию, отличному от предусмотренного ст. 178 ТК РФ, не вторгаясь при этом в оценку целесообразности принимаемых решений.

Определение Верховного Суда РФ от 21.04.2017 N 305-КГ17-4601 по делу N А40-132830/2016

Суд поддержал вывод налогового органа о необоснованном включении налогоплательщиком в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую

Продолжение на стр. 6-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

базу по налогу на прибыль организаций, выплат при расторжении трудовых договоров по соглашению сторон. Суд установил, что выплаты сотрудникам производились при их увольнении по соглашению сторон на основании соглашения о расторжении трудовых договоров, компенсации увольняемым сотрудникам в соответствии с п. 9 ст. 255 НК РФ не выплачивались, коллективный договор не заключался. Суд указал, что произведенные налогоплательщиком расходы не могут быть признаны экономически обоснованными и, соответственно, уменьшать налогооблагаемую базу по налогу на прибыль организаций в соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ, что не противоречит позиции ВС РФ, изложенной в Определении от 23.09.2016 N 305-КГ16-5939 по делу N А40-94960/2015.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 20.04.2017 N Ф05-2296/2017 по делу N А40-124026/2016

Налоговый орган пришел к выводу о неправомерном отнесении налогоплательщиком на расходы выплат работникам при расторжении трудового договора по соглашению сторон. Признавая правомерным доначисление налога на прибыль, суд пришел к выводу, что налогоплательщиком не представлено достаточных доказательств экономической оправданности расходов, учтенных им при исчислении налога на прибыль организаций. Из представленных налогоплательщиком документов следует, что он запланировал прекращение банковского бизнеса, в связи с чем определил размер выходного пособия и количество увольняемых работников, вместе с тем из них не следует, что указанные в них выплаты будут произведены работникам, увольняющимся по соглашению сторон (п. 1 ст. 77 ТК РФ), а не работникам, уволенным в порядке п. 1 ст. 81 ТК РФ. В соглашениях о расторжении трудовых договоров, дополнительных соглашениях к трудовым договорам отсутствовали какие-либо данные, свидетельствующие о том, что увольнение работников связано именно с реорганизационными процедурами. Налогоплательщик производил увольняемым по соглашению сторон работникам выплаты в размере начиная меньше одного оклада до восьми окладов, какая-либо методика (принципы) определения размера выплат при увольнении тому или иному работнику отсутствовала, размер выплаты для каждого работника определялся вне какой-либо связи с их трудовой деятельностью, стажем работы, занимаемыми должностями до увольнения. Налогоплательщик, приводя расчет полученной экономии при расторжении трудовых договоров с работниками по соглашению сторон, не представил доказательств последующего непоступления на места уволенных сотрудников других работников, не

Продолжение на стр. 7-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

доказал, что фактически была достигнута цель уменьшения численности работников.

**Определением Верховного Суда РФ от 22.11.2017 N 305-КГ17-10287 данное постановление отменено в части отказа в признании недействительным решения налогового органа, заявление удовлетворено.*

Определение Верховного Суда РФ от 28.03.2017 N 305-КГ16-16457 по делу N А40-7941/2015

Определение Верховного Суда РФ от 27.03.2017 N 305-КГ16-18369 по делу N А40-213762/2014

Определение Верховного Суда РФ от 17.03.2017 N 305-КГ16-17247 по делу N А40-186959/2015

Суды нижестоящих инстанций поддержали вывод налогового органа о неправомерном включении обществом в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль организаций, расходов по выплате денежных компенсаций при увольнении работников общества по соглашению сторон. ВС РФ указал, что выплаты, производимые на основании соглашений о расторжении трудового договора, могут как выполнять функцию выходного пособия (заработка, сохраняемого на относительно небольшой период времени до трудоустройства работника), так и по существу выступать платой за согласие работника на отказ от трудового договора. Для признания экономически оправданными расходами производимых налогоплательщиком выплат работникам при расторжении трудовых договоров по соглашению сторон достаточно установить достижение цели - фактическое увольнение конкретного работника, а также соблюдение баланса интересов работника и работодателя, при котором выплаты направлены на разрешение возможной конфликтной ситуации при увольнении и не служат исключительно цели личного обогащения увольняемого работника. Лишь при значительном размере таких выплат, их явной несопоставимости обычному размеру выходного пособия, на которое в соответствии со ст. 178 ТК РФ вправе рассчитывать увольняемый работник, длительности его трудового стажа и внесенному им трудовому вкладу, а также иным обстоятельствам, характеризующим трудовую деятельность работника, на налогоплательщике лежит бремя раскрытия доказательств, обосновывающих природу произведенных выплат и их экономическую оправданность. ВС РФ отметил, что размер выплат при увольнении по соглашению сторон может и не совпадать в полной мере с размером выплат, предусмотренных трудовым законодательством в случае увольнения по сокращению штатов или в связи с ликвидацией предприятия, поскольку на его размер может влиять и то обстоятельство, что такая выплата представляет собой в том числе и своего

Продолжение на стр. 8-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

рода плату за согласие работника на отказ от трудового договора. В свою очередь налоговый орган вправе поставить под сомнение экономическую оправданность таких расходов при наличии доказательств, свидетельствующих об отсутствии у налогоплательщика деловой экономической цели при увольнении работника по основанию, отличному от предусмотренного ст. 178 ТК РФ, не вторгаясь при этом в оценку целесообразности принимаемых решений.

Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 20.02.2017 N Ф02-7166/2016 по делу N А78-8453/2015

В соответствии с коллективным договором на 2011 - 2013 годы женщинам, находящимся в частично оплачиваемом отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет и дополнительном отпуске без сохранения заработной платы до достижения им возраста трех лет, выплачивалось ежемесячное пособие в размере минимального размера оплаты труда с начислением районного коэффициента и процентной надбавки к заработной плате за непрерывный стаж работы в районах Читинской области, установленной действующим законодательством РФ на момент получения пособия. Руководствуясь ст. ст. 225, 252, 255 НК РФ, позицией ВС РФ, изложенной в Определении от 24.09.2015 N 304-КГ15-11541, суд пришел к выводу, что указанные выплаты не связаны с выполнением работниками трудовых обязанностей в рамках трудовых отношений, не являются компенсирующими или стимулирующими, не зависят от результатов труда работников общества, относятся к социальным гарантиям и компенсациям, выплачиваются не в связи с производственными результатами, профессиональным мастерством, высокими достижениями в труде, а в связи с наступлением не зависящих от них событий - нахождением в отпуске по уходу за ребенком, следовательно, не должны учитываться при исчислении налога на прибыль в составе расходов на оплату труда.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 03.02.2017 по делу N А40-159865/2015

Расходы налогоплательщика на выплаты компенсаций по соглашениям о прекращении трудовых договоров в 2011 - 2013 годах являются необоснованными, так как не имеют производственного характера, не удовлетворяют критериям, указанным в ст. 255 НК РФ, и не могут быть признаны стимулирующим начислением и надбавкой, компенсационным начислением, расходом, связанным с содержанием работников. Суд указал, что согласно правовой позиции, высказанной в Определении ВС РФ от

Продолжение на стр. 9-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

23.09.2016 N 305-КГ16-5939, при применении положений ст. 255 НК РФ подлежит доказыванию соответствие понесенных расходов ст. ст. 252, 270 НК РФ с точки зрения их обоснованности (экономической оправданности), увольнение работников не свидетельствует о необоснованности расходов, производимых при увольнении, однако это не означает, что экономически оправданными могут признаваться расходы, произведенные вне связи с экономической деятельностью налогоплательщика, то есть по существу направленные на удовлетворение личных нужд уволенных граждан за счет бывшего работодателя. Делая вывод о необоснованном включении указанных выплат в состав расходов, суд указал, что размер выплат (компенсаций) был определен произвольно, вне зависимости от трудовой деятельности работников (длительности трудового стажа, внесенного трудового вклада, иных обстоятельств, характеризующих трудовую деятельность), некоторым работникам были выплачены значительные суммы, явно несопоставимые с обычным размером выходного пособия, на которое в соответствии со ст. 178 ТК РФ вправе рассчитывать увольняемый работник, при этом другим уволенным работникам были выплачены гораздо меньшие суммы, доводы налогоплательщика об увольнении неэффективных работников и направленности его действий на увеличение эффективности работы доказательствами не подтверждены. Суд указал, что на налогоплательщике в соответствии с п. 1 ст. 54, п. 1 ст. 252 НК РФ, ч. 1 ст. 65 АПК РФ лежит бремя раскрытия доказательств, обосновывающих природу произведенных выплат и их экономическую оправданность, при этом данная обязанность не устранена в связи с вступлением в действие с 01.01.2015 новой редакции п. 9 ст. 255 НК РФ, поскольку указанные изменения по своему буквальному содержанию сводятся лишь к исключению неопределенности в вопросе о возможности учета расходов на оплату труда, если производимые при увольнении работника выплаты основаны на соглашении о расторжении трудового договора, но не к дозволению учитывать любые расходы, при отсутствии таких доказательств спорные выплаты являются личным обеспечением работников, предоставляемым на период после их увольнения, и не уменьшают налогооблагаемую прибыль (подп. 25, 49 ст. 270 НК РФ).

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 09.10.2018 N Ф05-3442/2017 по делу N А40-178063/2015

В рамках сокращения численности персонала налогоплательщик увольнял работников по соглашению сторон, включая в состав расходов для целей исчисления налога на прибыль организаций выплаченные работникам суммы компенсаций при расторжении трудовых договоров, что налоговый орган посчитал неправомерным. Суд указал, что налогоплательщик правомерно

Продолжение на стр. 10-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

включил в состав расходов на оплату труда, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, суммы произведенных денежных компенсаций при увольнении работников, поскольку такие расходы были предусмотрены трудовыми договорами, произведены на основании соглашений о расторжении трудовых договоров, а также представляли собой разновидность компенсации, при помощи которой удалось достичь добровольного соглашения о расторжении трудовых договоров и избежать дополнительных расходов, связанных с увольнением по иным основаниям (выплат при восстановлении на работе, судебных издержек и т.д.). Произведенные в пользу работников компенсации позволили налогоплательщику снизить риски возникновения трудовых споров в будущем, а соответственно, снизить репутационные риски на рынке труда. Суд отметил, что сам факт выплаты выходного пособия увольняющемуся работнику в размере большем, чем предусмотрено трудовым законодательством, не свидетельствует, что выплата произведена для удовлетворения личных потребностей работника, так как установление размера выплачиваемых компенсаций производилось индивидуально по согласованию с каждым работником и с учетом оценки личных показателей: срока трудового стажа, вклада в деятельность организации, личных заслуг.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 29.08.2018 N Ф05-11461/2016 по делу N А40-186959/2015

Налоговый орган пришел к выводу о неправомерном учете налогоплательщиком в составе расходов компенсаций в связи с увольнением работников, поскольку такие затраты не связаны с исполнением сотрудниками трудовых обязанностей и не предусмотрены ТК РФ. Налогоплательщик полагал, что вправе учесть указанные компенсации, поскольку согласно ст. 178 ТК РФ трудовым договором могут предусматриваться случаи выплаты выходных пособий в ситуациях, прямо не предусмотренных трудовым законодательством. Суд, признавая правомерным учет указанных расходов, подчеркнул, что налоговое законодательство не содержит положений, позволяющих налоговому органу оценивать произведенные налогоплательщиками расходы с позиции их экономической целесообразности. Увольнение работника является завершающим этапом его вовлечения в деятельность налогоплательщика, в связи с чем вывод о несоответствии расходов, производимых при увольнении работников, требованиям НК РФ, не может следовать из того факта, что работник в дальнейшем не сможет приносить доход организации. Эти выводы суд подкрепил ссылкой на Определение ВС РФ от 23.09.2016 N 305-КГ16-5939.

Продолжение на стр. 11-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ**РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА**

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

Определение Верховного Суда РФ от 20.02.2018 N 305-КГ17-15790 по делу N А40-171348/2016

Направляя дело на новое рассмотрение, суд указал, что произведенные работодателем на основании соглашений о расторжении трудового договора работникам выплаты в большинстве случаев сопоставимы с обычными расходами работодателя, производимыми в связи с ликвидацией организации либо сокращением численности или штата работников организации применительно к ст. 180 ТК РФ, поэтому не было оснований для квалификации данных выплат в качестве личного обеспечения работников, предоставляемого за счет бывшего работодателя («золотых парашютов»), материальной помощи и иных аналогичных выплат, не связанных по своей природе с экономической деятельностью налогоплательщика и не учитываемых в целях налогообложения прибыли согласно п. п. 25 и 49 ст. 270 НК РФ. При этом бремя раскрытия доказательств (методик, принципов), обосновывающих природу произведенной выплаты и ее экономическую оправданность, могло быть возложено на налогоплательщика лишь при значительном размере таких выплат, их явной несопоставимости обычному размеру выходного пособия, на которое в соответствии со ст. 178 ТК РФ вправе рассчитывать увольняемый работник. ВС РФ отметил, что данная правовая позиция уже высказывалась ВС РФ, в том числе в Определении от 23.09.2016 N 305-КГ16-5939, и закреплена в Обзоре судебной практики ВС РФ N 4 (2016), утвержденном Президиумом ВС РФ 20.12.2016, а также в Определениях от 06.02.2017 N 305-КГ16-17247, от 27.03.2017 N 305-КГ16-18369, от 28.03.2017 N 305-КГ16-16457, от 22.11.2017 N 305-КГ17-10287, от 20.12.2017 N 305-КГ17-12841.

Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 07.03.2019 N Ф03-730/2019 по делу N А59-4241/2018

По результатам проверки был доначислен налог на прибыль в связи с необоснованным отнесением обществом в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, расходов на оплату проезда к месту проведения отпуска за пределами территории Российской Федерации и обратно работников и их несовершеннолетних детей. По мнению общества, такие расходы могут уменьшать налогооблагаемую базу на основании п. 25 ст. 255 НК РФ как другие виды расходов, произведенных в пользу работника, предусмотренных трудовым договором и (или) коллективным договором. Суд указал, что в силу прямого указания в п. 7 ст. 255 НК РФ для целей налогообложения могут быть приняты только расходы на оплату проезда работников к месту использования отпуска и обратно по территории

Продолжение на стр. 12-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

Российской Федерации, и отклонил доводы общества как основанные на ошибочном толковании норм права.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 04.03.2019 N Ф05-20094/2017 по делу N А40-8486/2017

Общество включило в расходы при исчислении налога на прибыль выходные пособия, выплаченные при расторжении трудовых договоров. Инспекция с этим не согласилась и доначислила налог на прибыль, так как налогоплательщик превысил лимит в 3 среднемесячных заработка, установленный для выходных пособий в ст. 178 ТК РФ. Суд признал правомерным включение спорных выходных пособий в состав расходов, поскольку для признания экономически оправданными расходами выплат работникам, увольняемым по соглашению сторон, значение имеет деловая цель - намерение получить положительный экономический эффект в связи с увольнением конкретного работника, включая уменьшение или изменение структуры персонала, замену работников и т.п. Налогоплательщик стремился снизить репутационные риски, повысить эффективность кадровой ротации, действовал разумно и следовал по пути наиболее быстрого и наименее рискованного варианта прекращения трудовых отношений.

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 11.02.2019 N Ф01-6836/2018 по делу N А11-7331/2017

Налоговый орган пришел к выводу о неправомерном учете налогоплательщиком в составе расходов по налогу на прибыль компенсационных выплат работникам при расторжении трудовых договоров по соглашению сторон. Суд установил, что общество приняло решение о прекращении производственной деятельности своего филиала, сокращении персонала, переносе производственных мощностей, продаже недвижимого имущества. При прекращении трудовых отношений между обществом и сотрудниками заключались как дополнительные соглашения к трудовым договорам, так и соглашения о расторжении трудовых договоров, согласно которым работодатель выплачивал работнику дополнительную компенсацию (выходное пособие). Вместе с тем некоторые работники, получившие компенсации, фактически не были уволены, поскольку в течение нескольких дней после увольнения они были вновь приняты на работу в другие филиалы налогоплательщика. Суд пришел к выводу о том, что компенсационные выплаты были экономически не обоснованными и неправомерно включены налогоплательщиком в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

Продолжение на стр. 13-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 11.02.2019 N Ф01-6136/2018 по делу N А29-13094/2016

Инспекция пришла к выводу о неправомерном учете налогоплательщиком в составе расходов затрат по выплате единовременных вознаграждений в размере 15 процентов среднемесячного заработка за каждый год работы в угольной промышленности работникам, получившим право на пенсионное обеспечение. Данные выплаты предусмотрены территориальным соглашением по организациям угольной промышленности города, квалифицированы обществом как расчеты с персоналом по оплате труда и отнесены в состав косвенных расходов по налогу на прибыль. Суд установил, что спорные выплаты обусловлены только возникновением у работника права на пенсионное обеспечение, не имеют регулярного характера, не связаны с квалификацией работника, сложностью, количеством, качеством и условиями выполняемой им работы, с профессиональным мастерством, высокими достижениями в труде и иными, подобными показателями, а также с компенсацией расходов, связанных с содержанием работников. Стаж работы и среднемесячный заработок необходимы только для определения размера единовременного вознаграждения (при этом при определении размера вознаграждения учитывался стаж работы не только в обществе, но и на других предприятиях угольной промышленности). Поскольку согласно ст. 255 НК РФ спорные выплаты не относятся к расходам на оплату труда, учитываемым в целях налогообложения налогом на прибыль, суд признал правомерным вывод налогового органа об отсутствии оснований для включения данных затрат в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль. Также судом были признаны не соответствующими ст. ст. 252, 255 НК РФ выплаты единовременного пособия работникам из расчета 20 процентов среднемесячного заработка за каждый процент утраты профессиональной трудоспособности, предусмотренного территориальным соглашением по организациям угольной промышленности города. Указанные выплаты были неправомерно квалифицированы налогоплательщиком как возмещение (компенсация) вреда здоровью работников и отнесены в состав косвенных расходов по налогу на прибыль, поскольку они носят социальный характер, не являются вознаграждением за труд.

Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 19.06.2020 N Ф06-60980/2020 по делу N А12-25274/2019

Суд признал правомерным включение налогоплательщиком в состав расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль, сумм премий, выплаченных директорам общества, в том числе уже уволенным. Суд указал, что если выплачиваемые работнику суммы связаны с осуществлением

Продолжение на стр. 14-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

трудовой функции, с непосредственным выполнением трудовых обязанностей, то они учитываются при определении базы по налогу на прибыль. Расходы на выплату премии уволенному работнику должны включаться в состав расходов в целях налогообложения прибыли в периоде издания приказа о премировании на общих основаниях, поскольку выплата уволенному работнику производится за отработанный им период и за его трудовые достижения, то есть должна рассматриваться как оплата его труда. Суд, принимая во внимание подп. 2 пункта 2 ст. 253, ст. 255 НК РФ, Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ «Об акционерных обществах», отметил, что премии уволенным работникам обоснованно учтены в составе расходов, так как премирование работников предусмотрено положением об оплате труда и премировании работников общества, трудовыми договорами, коллективным договором, деятельность премируемых работников характеризуется эффективностью управленческих решений и способствует повышению результативности деятельности общества.

Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 11.07.2022 N Ф07-8273/2022 по делу N А42-3434/2020

Налоговый орган пришел к выводу о неправомерном включении налогоплательщиком в состав расходов суммы заработной платы и премий, выплаченных руководящему составу налогоплательщика. Налоговый орган указал, что работники не находились постоянно на территории работодателя, проживая в других городах или за рубежом, то есть не исполняли должностные обязанности в месте, определенном трудовым договором (по месту нахождения налогоплательщика), не выполняли систематически трудовые обязанности в производственных интересах общества, налогоплательщик не представил доказательств наличия каких-либо результатов труда работников, их большого личного вклада в развитие организации. Суд признал правомерным отнесение спорных сумм на расходы на основании пункта 25 ст. 255 НК РФ. Суд указал, что выплаты в пользу данных работников были предусмотрены трудовыми договорами и дополнительными соглашениями к ним. Суд отметил, что целесообразность, рациональность и эффективность принятия конкретного работника на работу являются прерогативой непосредственно работодателя и не подлежат оценке налоговым органом, заключенные обществом с данными работниками трудовые договоры не признаны недействительными. Выплаченные работникам премии предусмотрены трудовыми договорами и действующим в обществе положением об оплате труда работников. Установленные в локальных актах общества условия премирования были соблюдены.

Продолжение на стр. 15-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 27.05.2022 N Ф03-1519/2022 по делу N А59-1863/2021

Доначисляя налог на прибыль, налоговый орган указал на неправомерный учет налогоплательщиком в составе расходов выплаченных сотрудникам премий. Суд установил, что в соответствии с приказами премии выплачены на основании производственных показателей работы компании, то есть выплачены не в связи с показателями работы каждого конкретного работника, которому выплачена премия. Локальными актами налогоплательщика предусмотрена выплата премий в случае достижения организацией хороших результатов в своей деятельности, получения прибыли, увеличения объемов производства. Вместе с тем налогоплательщиком по итогам налогового периода был получен убыток, бухгалтерская отчетность свидетельствует об отсутствии роста продаж, то есть высокие производственные показатели работы общества не достигнуты. Суд признал правомерным доначисление налога на прибыль в связи с неправомерным включением премий в состав расходов, поскольку выплаченные премии не соответствуют критериям, установленным в локальных актах общества.

Продолжение на стр. 16-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

(статья 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ))

Часть 3

Обзор подготовил **Н.Н. Наумов**,
начальник отдела главного правового инспектора «Газпром профсоюза»



ЧИТАЙТЕ НОВОСТИ
«ГАЗПРОМ ПРОФСОЮЗА»

В СОЦИАЛЬНОЙ СЕТИ
«ВКОНТАКТЕ»



ПОДПИСЫВАЙТЕСЬ НА
ОФИЦИАЛЬНЫЙ
ТЕЛЕГРАМ КАНАЛ
«ГАЗПРОМ ПРОФСОЮЗА»