



ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

Часть 2

ЧАСТЬ ВТОРАЯ

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 28.09.2015 N Ф04-23985/2015 по делу N А81-3707/2014

По мнению налогового органа, отнесение налогоплательщиком на расходы выплат премий работникам, превышающих максимальный предел начисления премии, предусмотренный положением о премировании, является экономически не обоснованным. Суд, отклоняя данный довод, указал, что, поскольку спорные суммы не подпадают под выплаты, которые НК РФ прямо запрещает учитывать при определении налоговой базы, не имеет правового значения то обстоятельство, что премии были выплачены в большем размере, чем это предусмотрено положением о премировании.

Определение Верховного Суда РФ от 24.09.2015 N 304-КГ15-11541 по делу N А27-6566/2014

Налоговый орган пришел к выводу о необоснованном включении налогоплательщиком в состав расходов по налогу на прибыль единовременного пособия работникам, обладающим правом на пенсионное обеспечение, в размере 15 процентов среднемесячного заработка за каждый год работы в угольной промышленности, единовременного пособия в размере 20 процентов среднего заработка за последний год работы за каждый процент утраты трудоспособности, дополнительной компенсации женщинам, находящимся в частично оплачиваемом отпуске по уходу за ребенком до достижения полутора лет и дополнительном отпуске без сохранения заработной платы до достижения возраста трех лет, ежемесячно в размере минимальной оплаты труда. Суд поддержал вывод налогового органа, отклонив ссылку налогоплательщика на то, что спорные выплаты произведены в соответствии с требованиями законодательства, предусмотрены Федеральным отраслевым соглашением по угольной промышленности Российской Федерации на 2010 - 2012 годы и коллективным договором. Суд указал, что данные выплаты относятся к социальным

Продолжение на стр. 2-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

гарантиям и компенсациям и не являются выплатами стимулирующего характера, поскольку не связаны с производственными результатами работников, выплачиваются не в связи с достижением работником каких-либо производственных результатов, профессионального мастерства, высоких достижений в труде, а в связи с наступлением не зависящего от них события - нахождения в отпуске по уходу за ребенком либо достижения пенсионного возраста и получения права на пенсионное обеспечение - либо утратой трудоспособности, поэтому они не должны учитываться при исчислении налога на прибыль организаций в составе расходов на оплату труда.

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 10.07.2015 N Ф04-20773/2015 по делу N А27-20085/2014

Суд пришел к выводу о неправомерном включении налогоплательщиком в состав расходов сумм выплаченных работникам выходных пособий, которые выплачивались при расторжении трудового договора по соглашению сторон в соответствии с условиями соглашений о его расторжении. Суд указал, что увольнение работников производилось не по основаниям, предусмотренным ст. 178 ТК РФ, а по соглашению сторон, выплаты не были предусмотрены каким-либо локальным нормативным актом общества, не согласовывались сторонами трудового договора заранее и не были закреплены в качестве гарантии работников, не связаны с исполнением работниками обязанностей в рамках трудового договора, с режимом работы и условиями труда работников, следовательно, данные суммы не являются расходами работодателя на оплату труда и не соответствуют требованиям ст. 255 НК РФ.

Определение Верховного Суда РФ от 17.06.2015 N 305-КГ15-6019 по делу N А40-40945/14

Суд поддержал вывод налогового органа о неправомерном отнесении к расходам, уменьшающим налогооблагаемую прибыль, сумм компенсаций в повышенном размере, выплаченных работникам общества при прекращении трудовых отношений по соглашению сторон, поскольку ни трудовыми договорами общества с уволенными работниками, ни коллективным договором не были предусмотрены компенсационные выплаты в повышенном размере, следовательно, спорные выплаты не соответствуют требованиям ст. 255 НК РФ.

Продолжение на стр. 3-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 03.06.2015 N Ф04-18551/2015 по делу N A27-6566/2014

Налогоплательщик неправомерно уменьшил налоговую базу по налогу на прибыль на суммы выплат единовременного пособия работникам, обладающим правом на пенсионное обеспечение, рассчитанное в размере 15 процентов среднемесячного заработка за каждый год работы в угольной промышленности, единовременного пособия из расчета 20 процентов среднего заработка за последний год работы за каждый процент утраты трудоспособности, дополнительной компенсации женщинам, находящимся в частично оплачиваемом отпуске по уходу за ребенком до достижения полутора лет и дополнительном отпуске без сохранения заработной платы до достижения возраста трех лет ежемесячно в размере минимальной оплаты труда. Суд указал, что данные выплаты не отвечают требованиям ст. 255 НК РФ и не подлежат включению в состав расходов на оплату труда, поскольку не связаны с выполнением работниками трудовых обязанностей, не являются компенсирующими или стимулирующими, не зависят от результатов труда работников, не включены в систему оплаты труда, относятся к социальным гарантиям и компенсациям и выплачиваются в связи с наступлением не зависящего от работника события. Суд отклонил доводы налогоплательщика о том, что выплаты единовременного пособия из расчета 20 процентов среднемесячного заработка за последний год работы за каждый процент утраты профессиональной трудоспособности должны быть отнесены в состав расходов, принимаемых для целей исчисления налога на прибыль, на основании подп. 13 пункта 1 ст. 265 НК РФ, поскольку налогоплательщик в силу действующего законодательства, локальных нормативных актов обязан компенсировать своим работникам как ущерб, нанесенный их здоровью, так и моральный вред: спорные пособия хотя и обусловлены увечьем или профессиональным заболеванием, однако компенсацией причиненного вреда здоровью, выплата которой предусмотрена ст. 184 ТК РФ, не являются и, соответственно, не могут учитываться в целях налогообложения по основаниям, предусмотренным подп. 13 пункта 1 ст. 265 НК РФ.

Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 15.05.2015 N Ф04-17222/2015 по делу N A27-8298/2014

Суммы пособий, выплачиваемых работникам в соответствии с соглашением о расторжении трудового договора, неправомерно отнесены налогоплательщиком к расходам, учитываемым при определении налогооблагаемой прибыли, поскольку данные расходы не соответствуют требованиям ст. 255 НК РФ. Суд указал, что выплата пособий не связана с выполнением работником трудовой функции в интересах общества,

Продолжение на стр. 4-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

соглашение сторон о расторжении трудового договора является основанием для прекращения трудового договора, а не частью трудового договора (дополнением к нему), указанная выплата не предусмотрена законом и ее выплата является правом работодателя.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 06.03.2015 по делу N А40-40945/14

Дополнительная компенсация при увольнении работников по соглашению сторон, выплачиваемая на основании соглашения о расторжении трудового договора, не связана с исполнением работниками обязанностей в рамках трудовых договоров, не направлена на стимулирование трудовой функции, следовательно, не могла относиться к расходам работодателя на оплату труда в 2010 - 2011 годах. Суд отклонил ссылку налогоплательщика на новую редакцию п. 9 ст. 255 НК РФ, вступившую в силу с 01.01.2015, поскольку изменения в налоговом законодательстве предоставляют право налогоплательщикам с 01.01.2015 учитывать в составе расходов на оплату труда суммы выходных пособий, порядок выплат которых установлен ст. 178 ТК РФ, а не относить на расходы денежные компенсации при увольнении по соглашению сторон, выплаты которых не предусмотрены трудовым законодательством.

Определение Верховного Суда РФ от 25.02.2015 N 301-КГ15-366 по делу N А29-9206/2013

Руководствуясь ст. ст. 252, 253, 255, 264 НК РФ, ст. ст. 57, 72, 77, 78, 81 и 178 ТК РФ, проанализировав условия коллективного и трудовых договоров общества, положения об оплате труда и премировании работников общества, суд установил, что они не предусматривают выплату выходных пособий при расторжении трудовых договоров по соглашению сторон, в связи с чем признал правомерным исключение инспекцией спорных выплат из состава расходов, учитываемых при определении налогооблагаемой прибыли.

Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 29.01.2015 N Ф09-9597/14 по делу N А50-6509/2014

Признавая неправомерным исключение налоговым органом из расходов общества по налогу на прибыль сумм страховых выплат по договорам добровольного страхования уволенных работников, суд исходил из того, что данные договоры не предусматривают прекращения действия в отношении

Продолжение на стр. 5-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

работников, прекративших трудовые отношения с налогоплательщиком в связи с выходом на пенсию. Статья 255 НК РФ содержит ограничение только по сроку, на который заключается договор добровольного медицинского страхования работников. Ограничений по сроку, на который застрахованы работники, и последующему статусу застрахованных лиц НК РФ не содержит.

Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 15.12.2016 N Ф07-10520/2016 по делу N А05-2621/2015

По мнению налогового органа, организация в нарушение п. 1 ст. 252, п. 2 ст. 253, ст. 255 НК РФ отнесло к расходам на оплату труда по налогу на прибыль выплаченные суммы экономически не обоснованного выходного пособия, так как пособия были выплачены только определенному кругу работников, налогоплательщик не представил доказательств того, что пособия связаны с выполнением работниками трудовых обязанностей, являлись стимулирующей или компенсационной выплатой. Признавая неправомерным отнесение на расходы сумм выходного пособия, суд указал, что прекращение трудовых отношений имело место не по указанным в п. 9 ст. 255 НК РФ вынужденным для работников причинам, а по соглашению сторон трудового договора, размер выплат для каждого работника определялся вне связи с их трудовой деятельностью в организации до увольнения, выплаты производились не всем работникам, с которыми расторгался трудовой договор. Суд принял во внимание довод налогового органа о значительном размере выплат, их явной несопоставимости с обычным размером выходного пособия, на которое в соответствии со ст. 178 ТК РФ вправе рассчитывать увольняемый работник. Отклонен довод налогоплательщика о том, что новая редакция п. 9 ст. 255 НК РФ устанавливает дополнительные гарантии защиты прав налогоплательщика и имеет обратную силу. Суд отметил, что изменение новой редакцией положений п. 9 ст. 255 НК РФ сводится 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. Суд пришел к выводу о том, что полученные работниками выплаты в соответствующей части являются их личным обеспечением, предоставляемым после их увольнения, и не уменьшают налогооблагаемую прибыль.

Определение Верховного Суда РФ от 14.12.2016 N 310-КГ16-13086 по делу N А36-3766/2015

Суд признал правомерным включение обществом в состав расходов на оплату труда, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль

Продолжение на стр. 6-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

организаций, расходов по выплате денежных компенсаций при увольнении работников общества по соглашению сторон. Оценив представленные налогоплательщиком приказы о предупреждении работников о сокращении численности и штата, копии требований о представлении документов, дающих преимущественное право на оставление на работе при сокращении численности или штата, информацию об уведомлении центра занятости о высвобождаемых работниках, суд пришел к выводу, что налогоплательщиком проводились мероприятия по сокращению штата. Суд указал, что в данном случае произведенные налогоплательщиком выплаты по своему экономическому содержанию являются «начислениями работникам, высвобождаемым в связи с сокращением численности или штата работников», указанными в п. 9 ст. 255 НК РФ (в редакции, действовавшей до 01.01.2015), а расторжение трудового договора по соглашению сторон, а не по инициативе работодателя (к чему относится основание «увольнение по сокращению») не изменяет их экономического основания как начислений в связи с сокращением штата.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 14.10.2016 по делу N А40-213762/14

Налогоплательщик неправомерно включил в расходы на оплату труда, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль организаций, суммы денежной компенсации, выплаченной работникам при увольнении работников на основании пункта 3 ст. 77 ТК РФ по их инициативе. Делая вывод о необоснованности указанных расходов, суд отметил, что обязательство налогоплательщика по выплате спорных сумм не было предусмотрено ни трудовыми договорами, ни коллективным договором, выплаты производились на основании дополнительных соглашений о расторжении трудовых договоров и не были связаны с выполнением трудовой функции. Суд указал, что новая редакция п. 9 ст. 255 НК РФ, которой расширен перечень выплат в пользу работников, учитываемых в составе расходов, действующая с 01.01.2015, не может быть применена к правоотношениям, возникшим в 2011 - 2012 годах.

**Определением Верховного Суда РФ от 27.03.2017 N 305-КГ16-18369 данное постановление*
отменено, требования удовлетворены.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 10.10.2016 по делу N А40-176568/2015

Налоговый орган пришел к выводу, что налогоплательщик в нарушение пункта 4 ст. 170, пункта 19 ст. 270 НК РФ включил в состав расходов по налогу

Продолжение на стр. 7-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

на прибыль суммы НДС, выставленные ему организацией, оказывающей услуги по обеспечению питанием работников налогоплательщика, так как обеспечение питанием работников образует объект обложения НДС, в связи с чем предъявленный поставщиком НДС подлежит принятию к вычету, а не отнесению в состав расходов. Суд пришел к выводу о правомерном включении налогоплательщиком указанных сумм в состав расходов, учитывая, что доход в натуральной форме (обеспечение питанием) включался в состав заработной платы работников, а выполнение работниками трудовой функции и получение за это заработной платы не является объектом налогообложения НДС, при приобретении товаров для осуществления операций, не признаваемых объектами налогообложения НДС, суммы предъявленного поставщиком НДС подлежат отнесению на расходы по налогу на прибыль организаций.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 05.10.2016 по делу N А40-63455/2015

Дополнительная компенсация при увольнении работников по соглашению сторон, выплачиваемая на основании соглашения о расторжении трудового договора, не может быть признана экономически обоснованной и, соответственно, учтена на основании пункта 1 ст. 252 НК РФ в составе расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль, так как трудовым законодательством не закреплена обязанность работодателя по ее выплате, не определен ее размер, соглашение сторон о расторжении трудового договора не является частью трудового договора (дополнением к нему), данные выплаты не связаны с исполнением работниками обязанностей в рамках трудовых договоров, поэтому они не могут быть признаны расходами работодателя на оплату труда.

*Определением Верховного Суда РФ от 26.04.2017 N 305-КГ16-19115 данное постановление отменено по эпизоду, связанному с включением в состав расходов по налогу на прибыль расходов по выплате денежных компенсаций при увольнении работников по соглашению сторон, дело в указанной части направлено на новое рассмотрение в Арбитражный суд г. Москвы.

Определение Верховного Суда РФ от 23.09.2016 N 305-КГ16-5939 по делу N А40-94960/2015

Доначисляя налог на прибыль, налоговый орган указал, что налогоплательщик в нарушение пункта 1 ст. 252, ст. 255, пункта 49 ст. 270 НК РФ при исчислении налога на прибыль в составе расходов на оплату труда неправомерно учел суммы компенсаций, выплаченных увольняемым работникам в 2011 - 2012 годах на основании соглашений о расторжении трудовых договоров.

Продолжение на стр. 8-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

Передавая дело на новое рассмотрение, ВС РФ указал, что само по себе то обстоятельство, что выплаты были произведены во исполнение дополнительных соглашений к трудовым договорам и соглашений о расторжении трудовых договоров, не исключает возможности признания таких расходов в целях налогообложения на основании ст. 255 НК РФ. ВС РФ отметил, 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. 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, именно налогоплательщик обязан обосновать природу произведенных выплат и доказать их экономическую оправданность. Данная обязанность не устранена в связи с вступлением в действие с 01.01.2015 новой редакции пункта 9 ст. 255 НК РФ. При отсутствии таких доказательств налоговый орган вправе исходить из того, что произведенные работникам выплаты являются личным обеспечением работников, предоставляемым на период после их увольнения, и не уменьшают налогооблагаемую прибыль (п. п. 25, 49 ст. 270 НК РФ).

Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 13.09.2016 N Ф10-3181/2016 по делу N А62-161/2016

Перечисление процентов по кредитным договорам работников непосредственно банку является возмещением уплаченных процентов, соответственно указанные суммы могут быть приняты в качестве расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль в соответствии с пунктом 24.1 ст. 255 НК РФ, и освобождаются от обложения НДФЛ согласно пункта 40 ст. 217 НК РФ. При этом возможность применения указанных норм не зависит от механизма погашения процентов: целью налогового льготирования является создание благоприятного налогового режима для лиц, нуждающихся в улучшении жилищных условий, в связи с чем термин «возмещение» применяется в значении частичного освобождения работника от уплаты процентов, соответственно не имеет значения избранный способ возмещения.

Продолжение на стр. 9-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 01.09.2016 N Ф05-6870/2016 по делу N А40-7941/2015

Суд, руководствуясь ст. ст. 252, 255, 270 НК РФ, положениями Трудового кодекса Российской Федерации, пришел к выводу, что дополнительная компенсация при увольнении работников по соглашению сторон, выплачиваемая на основании соглашения о расторжении трудового договора, не может быть признана экономически обоснованной и соответственно учтена на основании пункта 1 ст. 252 НК РФ в составе расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль. Суд указал, что эта выплата не предусмотрена законом и не определен ее размер, она не является обязанностью работодателя, соглашение сторон о расторжении трудового договора является именно основанием для прекращения трудового договора, а не тем соглашением, которое бы являлось частью трудового договора (дополнением к нему).

*Определением Верховного Суда РФ от 28.03.2017 N 305-КГ16-16457 данное постановление отменено по эпизоду, связанному с включением в состав расходов по налогу на прибыль расходов по выплате денежных компенсаций, дело в указанной части направлено на новое рассмотрение в Арбитражный суд г. Москвы.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 29.08.2016 N Ф05-11461/2016 по делу N А40-186959/2015

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 16.08.2016 N Ф05-11660/2016 по делу N А40-195535/2015

Расходы налогоплательщика в виде выплат работникам выходных пособий при расторжении трудового договора по соглашению сторон не соответствуют требованиям ст. ст. 252, 255 НК РФ, поскольку не предусмотрены трудовым законодательством, произведены на основании соглашений о расторжении трудовых договоров, выплачивались за прекращение трудовых отношений работниками по собственному желанию и не были связаны с режимом работы и условиями труда.

*Определением Верховного Суда РФ от 17.03.2017 N 305-КГ16-17247 Постановление Арбитражного суда Московского округа от 29.08.2016 N Ф05-11461/2016 по делу N А40-186959/2015 отменено по эпизоду, связанному с оспариванием пункта решения налогового органа, дело в указанной части направлено на новое рассмотрение в Арбитражный суд г. Москвы.

Продолжение на стр. 10-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 10.08.2016 N Ф05-10182/2016 по делу N А40-17590/2015

Согласно п. 24 ст. 270 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются расходы на оплату дополнительно предоставляемых по коллективному договору (сверх предусмотренных действующим законодательством) отпусков работникам, в том числе женщинам, воспитывающим детей, следовательно, запрет на включение в состав расходов затрат на оплату дополнительных отпусков предусмотрен в отношении отпусков, предоставляемых исключительно по коллективному договору. Налоговый орган пришел к выводу, что указанное ограничение действует и в отношении дополнительных отпусков, предоставляемых на основании трудовых договоров и отраслевых тарифных соглашений. Суд не поддержал вывод налогового органа, поскольку ни в п. 24 ст. 270 НК РФ, ни в иных актах законодательства о налогах и сборах такое ограничение не закреплено. Суд установил, что п. 2.7 Отраслевого тарифного соглашения в электроэнергетике Российской Федерации на 2009 - 2011 годы (срок действия продлен на 2012 год)(далее - ОТС), участником которого является общество, предусмотрена обязанность организаций по предоставлению работникам дополнительных отпусков, оплата дополнительных отпусков отнесена к постоянной части заработной платы, поскольку в силу п. 1.8 ОТС и ст. 135 ТК РФ содержание коллективных и трудовых договоров, заключаемых в организациях, не может ухудшать положение работников по сравнению с ОТС, в коллективном договоре общества были продублированы соответствующие обязательства работодателя по оплате дополнительных отпусков. Так как оплата дополнительных отпусков является составной частью системы оплаты труда, она учитывается в составе расходов на оплату труда в силу п. 1 ст. 255 НК РФ. Также суд признал расходами на оплату труда выплаты единовременного вознаграждения ко дню юбилейной даты работников (50-летие и другое последующее затем десятилетие) и ко дню рождения работников (55 лет и далее через каждые 10 лет): в соответствии с п. 3.5 ОТС вознаграждения (надбавки) за выслугу лет (стаж работы) относятся к постоянной части заработной платы; спорные суммы выплачиваются в зависимости от стажа работы в обществе (чем продолжительнее стаж, тем больше выплата), направлены на повышение продолжительности (стажа) работы в обществе и (или) представляют собой единовременное вознаграждение (премию) за высокие трудовые достижения, могут быть квалифицированы как надбавки за стаж работы и отнесены к постоянной части заработной платы.

Продолжение на стр. 11-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 21.06.2016 N Ф10-1876/2016 по делу N А36-3766/2015

Расходы по выплате компенсаций работникам, высвобождаемым в связи с расторжением трудового договора по соглашению сторон, могут быть включены в расходы на оплату труда в соответствии с п. 25 ст. 255 НК РФ. Этот вывод подтверждается изменением редакции п. 9 ст. 255 НК РФ, действующим с 01.01.2015, в соответствии с которым к расходам на оплату труда относятся начисления увольняемым работникам, в том числе в связи с реорганизацией или ликвидацией налогоплательщика, сокращением численности или штата работников налогоплательщика. В целях применения указанной нормы начислениями увольняемым работникам признаются, в частности, выходные пособия, производимые работодателем при прекращении трудового договора, предусмотренные трудовыми договорами и (или) отдельными соглашениями сторон трудового договора, в том числе соглашениями о расторжении трудового договора, а также коллективными договорами, соглашениями и локальными нормативными актами, содержащими нормы трудового права. Новая редакция указанной нормы не вводит новое правило, а направлена на устранение неопределенности в применении ст. 255 НК РФ.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 12.04.2016 по делу N А40-194209/2014

Суд пришел к выводу, что налогоплательщик на основании подп. 49 пункта 1 ст. 264, ст. 252 НК РФ правомерно включил в расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль, выплаты работникам, уволенным в 2010 - 2011 годах по соглашению сторон. Суд учел, что увольнения произведены в рамках масштабной реформы деятельности налогоплательщика, в число мероприятий которой входило сокращение численности персонала компании, в результате этих мероприятий был получен существенный экономический эффект, значительно превышающий расходы на выплаты уволенным работникам, который будет ежегодно увеличиваться за счет экономии на заработной плате в связи с сокращением численности персонала, при увольнении работников по соглашению сторон с предоставлением спорных выплат налогоплательщик сохранил репутацию привлекательного работодателя, что является важным фактором ведения бизнеса. Также суд принял во внимание, что с 01.01.2015 п. 9 ст. 255 НК РФ применяется в новой редакции, согласно которой к расходам на оплату труда относятся начисления увольняемым работникам, в том числе предусмотренные соглашениями о расторжении трудового договора,

Продолжение на стр. 12-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

внесенное изменение можно рассматривать как уточнение воли законодателя не препятствовать учету подобных расходов.

Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 08.04.2016 N Ф02-1542/2016 по делу N А74-5113/2015

Суммы единовременных выплат работникам, получившим право на пенсионное обеспечение, не подлежат учету в составе расходов, поскольку они не являются премиями, стимулирующими выплатами (п. 2 ст. 255 НК РФ), связанными с трудовыми достижениями работников. Выплата данных средств была предусмотрена положениями федерального отраслевого соглашения на 2010 - 2012 годы и коллективным договором, приказом о выплате единовременных пособий, из которых следует, что они производились налогоплательщиком в связи с достижением конкретным работником права на пенсионное обеспечение, без анализа его производственных результатов, профессионального мастерства.

Определение Верховного Суда РФ от 17.03.2016 N 305-КГ16-692 по делу N А40-194080/14

Суд пришел к выводу о неправомерном отнесении к расходам, уменьшающим налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, сумм компенсаций, выплаченных работникам общества: генеральному директору и президенту общества - при прекращении трудовых отношений по соглашению сторон на основании дополнительных соглашений к трудовым договорам, поскольку компенсационные выплаты в повышенном размере не отвечают критериям, установленным для расходов на оплату труда, являются экономически не оправданными, в связи с чем их отнесение в состав расходов при исчислении налога на прибыль противоречит положениям ст. ст. 252, 253, 255 и 270 НК РФ.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 16.03.2016 по делу N А40-120299/2015

Суд пришел к выводу о правомерном включении налогоплательщиком в расходы на оплату труда, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль организаций за 2012 год, сумм выплат денежных компенсаций при увольнении по соглашению сторон на основании п. 25 ст. 255 НК РФ. Разрешая спор, суд сослался на разъяснения Минфина России в письмах N 03-3-06/1/18890 от 03.04.2015, N 03-03-06/1/30009 от 29.07.2013, N 03-03-06/1/29 от 24.01.2012, N

Продолжение на стр. 13-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

03-03-06/1/224 от 07.04.2011, а также на новую редакцию п. 9 ст. 255 НК РФ, действующую с 01.01.2015, в соответствии с которой к расходам на оплату труда относятся начисления увольняемым работникам, в том числе по соглашениям о расторжении трудового договора, указав, что новая редакция указанной статьи не вводит новое правило, а направлена на устранение неопределенности в применении ст. 255 НК РФ. Также суд принял во внимание, что расторжение трудовых договоров с работниками связано с упразднением структурного подразделения, что подтверждает экономическую обоснованность произведенных расходов.

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 10.03.2016 по делу N А40-74105/2015

Суд пришел к выводу о неправомерном включении налогоплательщиком в расходы, уменьшающие базу по налогу на прибыль, денежных выплат, произведенных работникам, уволенным по соглашению сторон в 2010 - 2012 годах. Суд принял во внимание, что уволенные работники занимали руководящие должности или должности, относящиеся к категории высших менеджеров, и после расторжения трудовых договоров по соглашению сторон были трудоустроены на руководящие должности в иные организации, подотчетные налогоплательщику. Положениями п. 1 части 1 ст. 77, ст. 78 ТК РФ выплата денежной компенсации при расторжении трудового договора по соглашению сторон не предусмотрена, выплата выходных пособий, не установленных законом, и в повышенном по сравнению с гарантируемым законом размере является правом, а не обязанностью работодателя, поэтому соответствующие выплаты производятся за счет средств работодателя, условия трудового договора о выплате денежной компенсации при увольнении сотрудника в случае прекращения трудового договора, в том числе на основании п. 1 части 1 ст. 77 ТК РФ, не стимулируют работника к продолжению трудовых обязанностей, а направлены на их прекращение, что противоречит п. 3 ст. 255 НК РФ, в соответствии с которым начисления стимулирующего и (или) компенсирующего характера должны быть связаны с режимом работы и условиями труда. Суд также отметил, что отсутствовали какие-либо неблагоприятные последствия для работников в связи с непланируемым увольнением, а ст. 178 ТК РФ предусмотрена выплата выходных пособий именно в случаях незапланированной утраты основного заработка.

Продолжение на стр. 14-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 03.03.2016 N Ф01-234/2016 по делу N А11-3967/2015

Суд поддержал вывод налогового органа о неправомерном включении налогоплательщиком в состав расходов в 2011 - 2012 годах дополнительных компенсационных выплат при расторжении трудового договора по соглашению сторон. Суд отклонил довод налогоплательщика о том, что п. 9 ст. 255 НК РФ разрешает включать в расходы по налогу на прибыль указанные выплаты, поскольку данная норма действует в новой редакции только с 1 января 2015 года, произведенные до этого дополнительные выплаты (не связанные с оплатой труда работника) не могут считаться экономически обоснованными.

Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 27.01.2016 по делу N А44-3160/2015

Суд, квалифицировав затраты налогоплательщика по доставке и организации питания в столовой как расходы на оплату труда работников по ст. 255 НК РФ, признал необоснованным включение их в состав расходов по налогу на прибыль. Суд указал, что ни коллективным договором, ни трудовыми договорами с работниками не была предусмотрена обязанность работодателя организовать и обеспечить доставку питания работникам.

Определение Верховного Суда РФ от 18.01.2016 N 309-КГ15-17323 по делу N А47-5091/2014

Суд признал обоснованным вывод налогового органа о неправомерном учете налогоплательщиком в составе расходов по налогу на прибыль организаций сумм надбавок за вахтовый метод работы, выплачиваемых работниками общества, поскольку фактически вахтовый метод работы не применялся. Суд установил, что охраняемые налогоплательщиком объекты находились в пределах населенных пунктов данного субъекта, а работники общества проживали в соответствующих населенных пунктах и на работу добирались либо пешком, либо на общественном транспорте, либо на личном автомобиле, служебное жилье им не предоставлялось, в ходе допросов они показали, что вахтовым методом не работали, надбавки за вахтовый метод работы не получали.

Продолжение на стр. 15-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

Определение Верховного Суда РФ от 20.12.2017 N 305-КГ17-12841 по делу N А40-194155/2016

Передавая дело на новое рассмотрение, Верховный Суд РФ указал, что произведенные налогоплательщиком выплаты в связи с расторжением трудовых договоров в большинстве случаев были сопоставимы с обычными расходами работодателя, производимыми в связи с ликвидацией организации либо сокращением численности или штата работников организации применительно к ст. 180 ТК РФ, что не позволяет рассматривать их не в качестве выходных пособий, выполняющих функцию защиты работника от временной потери дохода до трудоустройства, а 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 прибыли согласно п. п. 25 и 49 ст. 270 НК РФ. ВС РФ отметил, что 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. Кроме того, экономическая оправданность выплат также может быть оценена с точки зрения длительности трудового стажа работника, внесенного им трудового вклада и иных обстоятельств, характеризующих трудовую деятельность работника, подлежащих установлению налоговым органом. ВС РФ обратил внимание, что данная правовая позиция уже высказывалась им, 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 ВС РФ от 27.03.2017 N 305-КГ16-18369, от 22.11.2017 N 305-КГ17-10287. Передавая дело на новое рассмотрение, ВС РФ указал, что у судов отсутствовали достаточные основания для вывода о том, что рассматриваемые расходы не отвечают требованиям ст. 252 НК РФ, суду необходимо исследовать вопрос о соотношении выплат каждому конкретному работнику с его среднемесячным заработком применительно к ст. 178 ТК РФ для решения вопроса о том, в какой части данные выплаты могут быть учтены при налогообложении прибыли в соответствии со ст. 252 НК РФ.

продолжение следует

Продолжение на стр. 16-16.

ОБЗОР СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ

РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА

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

Часть 2

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»