



## АРБИТРАЖНЫЙ СУД ПОВОЛЖСКОГО ОКРУГА

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 19 июня 2020 г. N Ф06-60980/2020

Дело N А12-25274/2019

Резолютивная часть постановления объявлена 18 июня 2020 года.

Полный текст постановления изготовлен 19 июня 2020 года.

Арбитражный суд Поволжского округа в составе:

председательствующего судьи Ольховикова А.Н.,

судей Хакимова И.А., Мухаметшина Р.Р.,

при участии представителей:

ответчика - Вершинина В.О. (доверенность от 09.01.2020 N 9),

в отсутствие:

заявителя - извещен надлежащим образом,

третьего лица - извещено надлежащим образом,

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 2 по Волгоградской области

на решение Арбитражного суда Волгоградской области от 24.10.2019 и [постановление](#) Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.01.2020

по делу N А12-25274/2019

по заявлению акционерного общества "Волжский Оргсинтез" (Волгоградская область, г. Волжский, ОГРН 1023402000511, ИНН 3435900563) о признании незаконным ненормативного акта Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 2 по Волгоградской области (ИНН 3441027202, ОГРН 1043400221149, г. Волгоград), с участием в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора: Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам N 10 (ОГРН 1046603571740, ИНН 6608002549, Свердловская область, г. Екатеринбург),

установил:

акционерное общество "Волжский Оргсинтез" (далее - АО "Волжский Оргсинтез", общество) обратилось в Арбитражный суд Волгоградской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 2 по Волгоградской области (далее - инспекция, Межрайонная ИФНС России N 2 по Волгоградской области, налоговый орган) о привлечении к ответственности за совершение налогового

правонарушения от 15.03.2019 N 635 в части привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного [пунктом 1 статьи 122](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ, Кодекс) в виде штрафа в размере 3 802 969 руб., доначисления налога на прибыль в размере 19 014 843 руб., начисления пени в сумме 3 848 005 руб.

Решением Арбитражного суда Волгоградской области от 24.10.2019 по делу N А12-25274/2019, оставленным без изменения [постановлением](#) Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.01.2020, заявленные требования удовлетворены, решение Межрайонной ИФНС России N 2 по Волгоградской области от 15.03.2019 N 635 в оспариваемой части признано недействительным. Суд обязал инспекцию устранить допущенные нарушения прав и законных интересов общества путем корректировки налоговых обязательств на суммы налогов, пени, штрафа, доначисление которых признано судом необоснованным.

В кассационной жалобе Межрайонная ИФНС России N 2 по Волгоградской области просит отменить принятые по делу судебные акты, ссылаясь на нарушение судами норм материального и процессуального права, несоответствие выводов судов обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам.

Заявитель, третье лицо в судебное заседание представителей не направили, о времени и месте судебного заседания надлежащим образом извещены.

В соответствии с [частью 3 статьи 284](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ), жалоба рассматривается в отсутствие лиц, надлежащим образом извещенных о времени и месте судебного разбирательства.

Изучив материалы дела, обсудив доводы жалобы, кассационная инстанция не находит оснований для отмены обжалуемых судебных актов.

Как следует из материалов дела, Межрайонной ИФНС России N 2 по Волгоградской области в отношении АО "Волжский Оргсинтез" проведена выездная налоговая проверка, по результатам которой составлен акт от 23.01.2019 N 10-16/460 и вынесено решение от 15.03.2019 N 635.

Данным решением общество привлечено к налоговой ответственности по [пункту 1 статьи 122](#) НК РФ в виде штрафа в сумме 3 802 969 руб., по [статье 123](#) НК РФ в виде штрафа в сумме 91 руб., доначислен налог на прибыль в размере 19 014 843 руб., пени в сумме 3 848 005 руб., предложено перечислить сумму неуплаченного налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) за 2016 год в размере 457 руб.

Основанием для начисления налога на прибыль, пени и штрафа в обжалуемой части, послужили выводы инспекции о неправомерном включении в состав затрат при исчислении налога на прибыль сумм, выплаченных директорам общества в качестве премий, а также неправомерное включение обществом в состав внереализационных расходов затрат на выплату премий покупателям.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области от 05.06.2019 N 676 апелляционная жалоба АО "Волжский Оргсинтез" оставлена без удовлетворения.

Общество обжаловало решение Межрайонной ИФНС России N 2 по Волгоградской области от 15.03.2019 N 635 в части доначисления налога на прибыль 19 014 843 руб., пени в размере 3 848 005 руб., штрафа в порядке [статьи 122 НК РФ](#) в размере 3 802 969 руб. в судебном порядке.

Удовлетворяя заявленные требования, суды первой и апелляционной инстанций руководствовались следующим.

По эпизоду о включении в состав затрат при исчислении налога на прибыль сумм премий, выплаченных директорам общества.

Расходы, связанные с производством и (или) реализацией, включают в себя расходы на оплату труда ([подпункт 2 пункта 2 статьи 253 НК РФ](#)).

Согласно [статье 255 НК РФ](#) к расходам налогоплательщика на оплату труда относятся любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства РФ, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

К расходам на оплату труда относятся, в частности, начисления стимулирующего характера, в том числе премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и иные подобные показатели.

В силу [пункта 1 статьи 71](#) Федерального закона от 26.12.1995 N 208-ФЗ "Об акционерных обществах" (далее - Закон N 208-ФЗ) члены совета директоров (наблюдательного совета) общества, единоличный исполнительный орган общества (директор, генеральный директор), временный единоличный исполнительный орган, члены коллегиального исполнительного органа общества (правления, дирекции), а равно управляющая организация или управляющий при осуществлении своих прав и исполнении обязанностей должны действовать в интересах общества, осуществлять свои права и исполнять обязанности в отношении общества добросовестно и разумно.

Добросовестность и разумность при исполнении возложенных на единоличный исполнительный орган акционерного общества обязанностей заключаются не только в принятии им всех необходимых и достаточных мер для достижения максимального положительного результата от предпринимательской и иной экономической деятельности общества, но и в надлежащем исполнении публично-правовых обязанностей, возлагаемых на него действующим законодательством.

В соответствии с [пунктом 2 статьи 71](#) Закона N 208-ФЗ члены совета директоров (наблюдательного совета) общества, единоличный исполнительный орган общества (директор, генеральный директор), временный единоличный исполнительный орган, члены коллегиального исполнительного органа общества (правления, дирекции), равно как и управляющая организация или управляющий, несут ответственность перед обществом за убытки, причиненные обществу их виновными действиями (бездействием), если иные основания ответственности не установлены федеральными законами.

По смыслу указанных норм определение пределов полномочий руководителя акционерного общества, а также условий осуществления им своей деятельности (в том числе, условий трудового договора, включающих в себя условия об оплате труда) относится к компетенции собрания акционеров или совета директоров (наблюдательного совета).

К компетенции совета директоров Общества относится назначение на должность генерального директора, досрочное прекращение его полномочий, установление размеров выплачиваемых ему вознаграждений и компенсаций (пункт 34.2 Устава АО "Волжский Оргсинтез", утв. общим собранием акционеров 08.06.2002).

Исходя из пункта 38.4 Устава, общество заключает с генеральным директором договор, который определяет сумму вознаграждения (порядок установления такой суммы).

Положением об оплате труда и премировании работников Общества предусмотрена выплата премии за выполнение производственных задач (пункт 4.8.2 "58 вид"); за выполнение особо важных задач (пункт 4.8.1); за выполнение полугодовых производственных показателей (пункт 4.8.5); за выполнение производственных показателей по итогам работы за год (пункт 4.8.6).

Коллективным договором общества (пункт 9), в редакции соглашения от 15.05.2015, предусмотрена обязанность работодателя премировать работников общества по итогам работы за отчетные периоды, согласно Положению по оплате труда.

Как установлено судами, обществом в состав расходов включены суммы премий, выплачиваемых генеральному директору Крякунову М.В. за добросовестное исполнение им своих должностных обязанностей в сумме 9 200 000 руб. и генеральному директору Юрову В.В. в сумме 11 000 000 руб.

Исходя из трудового договора, заключенного между АО "Волжский Оргсинтез" в лице председателя Совета директоров Соболевского А.В. и генеральным директором Крякуновым М.В., в редакции дополнительного соглашения от 12.12.2012, генеральному директору по итогам работы общества за период действия трудового договора выплачивается премия в размере, определяемом решением Совета директоров (пункт 3.6).

Приказом от 20.02.2015 N 86 "О поощрении", на основании решения Совета директоров от 12 - 13 февраля 2015 года, Крякунов М.В. по итогам работы в должности генерального директора за 2012 - 2014 года премирован в размере 9 200 000 руб.

Суды проанализированы результаты деятельности АО "Волжский Оргсинтез" и признали, что в период исполнения функций генерального директора Крякунов М.В. действовал эффективно, добросовестно исполнял трудовые обязанности, что обеспечило стабильное развитие организации и получение прибыли.

Премия Крякунову М.В. выплачена за период его деятельности в должности генерального директора Общества с 2012 по 2014 год, в размере 0,75% от показателя чистой прибыли предприятия за данный период, на основании пункта 3.6 трудового договора.

Кроме того, в июле 2016 года обществом произведена выплата премии генеральному директору Юрову В.В. в размере 11 000 000 руб. Выплата премии предусмотрена трудовым

договором от 28.06.2014, которым предусмотрено право работодателя осуществлять поощрения генерального директора за добросовестный труд (пункт 5.3). Приказом от 12.06.2016 N 363 "О поощрении", на основании решения Совета директоров от 08.07.2016, Юров В.В. по итогам работы в должности генерального директора с 2014 по 2015 год премирован в размере 11 000 000 руб.

В отношении Юрова В.В. суды также признали, что деятельность данного руководителя характеризуется эффективностью управленческих решений и результативностью деятельности общества. В итоге имеет место увеличение производительности предприятия и как результат получение дополнительной прибыли.

Как указывает заявитель и подтверждается материалами дела, премия Юрову В.В. выплачена за период его деятельности в должности генерального директора общества с 2014 по 2015 год, в размере 0,2% от показателя чистой прибыли предприятия за данный период, на основании пункта 5.3 трудового договора.

Доводы налогового органа об отсутствии документов, в которых содержались бы сведения об индивидуальных показателях, при достижении которых подлежит выплата премий директорам, не представлены расчеты выплаты премий, соответствующие указанному размеру, а также документов, подтверждающих, что выплаты генеральным директорам премий связаны с конкретными успехами в работе, новаторством и указанные успехи привели к повышению эффективности деятельности предприятия в целом (пункты 3.5. трудовых договоров с Крякуновым М.В. и Юровым В.В.) отклонены судами.

Как указали суды, с [пунктами 2, 3, 25 статьи 255 НК РФ](#) к расходам на оплату в целях настоящей [главы](#) относятся, в частности: начисления стимулирующего характера, в том числе премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и иные подобные показатели; начисления стимулирующего и (или) компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда; другие виды расходов, произведенных в пользу работнику, предусмотренных трудовым договором и (или) коллективным договором.

[Пунктом 21 статьи 270 НК РФ](#) предусмотрено, что при определении налоговой базы не учитываются расходы на любые виды вознаграждений, предоставляемых руководству или работникам, помимо вознаграждений, выплачиваемых на основании трудовых договоров (контрактов).

Таким образом, критериями признания расходов учитываемыми ([статья 255 НК РФ](#)) или не учитываемыми ([п. п. 21 статьи 270 НК РФ](#)) в целях налогообложения прибыли организации является их характер. Так, если выплачиваемые работнику суммы связаны с осуществлением трудовой функции, с непосредственным выполнением трудовых обязанностей, то они учитываются при определении базы по налогу на прибыль. Если же, выплаты работнику носят социальный или иной характер, не связанный с трудовыми достижениями, они не учитываются в целях налогообложения прибыли.

При этом, не имеет правового значения дата принятия решения и фактическая дата выплаты премии, так как решение о премировании и приказ содержат ссылку на конкретный период, за который осуществляется премирование.

Судами отмечено, что премирования обоснованы конкретными достижениями в производстве, привлечение дополнительного финансирования, материально-техническом обеспечении предприятия, модернизации оборудования и прочее.

Основанием начисления спорных премий являлся пункт 3.6 Трудового договора с Крякуновым М.В. и пункт 5.3 Трудового договора с Юровым В.В., а также коллективный договор и положение по оплате труда работников предприятия.

Поскольку премирование осуществлялось на основании пунктов 3.6 и 5.3 указанных трудовых договоров, предусматривающих самостоятельные, отличные от пунктов 3.5 основания для начисления премий генеральным директорам, ссылки инспекции на пункты 3.5 трудовых договоров отклонены судами.

При этом судами проверен, признан правильным и обоснованным расчет выплаченных премий.

Также является обоснованным вывод судов о том, что у налогового органа отсутствует право оценки эффективности деятельности генерального директора. Правом начисления премий и оценки деятельности руководителя предприятия обладает лишь само предприятие в лице его уполномоченных органов, в данном случае совет директоров. В связи с этим, необходимость доказывания эффективности деятельности руководителя у предприятия отсутствует.

Доводы налогового органа о необоснованной выплате премии уволенному генеральному директору Крякунову М.В., суды признали несостоятельными, поскольку отсутствие трудовых отношений с работником в периоде издания приказа о премировании само по себе не может служить основанием для исключения из состава расходов на оплату труда, учитываемых при налогообложении, расходов на выплату премии уволенному работнику. 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.

Учитывая вышеизложенное, у налогового органа отсутствовали основания для исключения указанных сумм премий из состава расходов, учитываемых при определении налогооблагаемой прибыли.

По эпизоду о неправомерном включении обществом в состав внереализационных расходов затрат на выплату премий покупателям.

В силу [статьи 247](#) НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью для российских организаций признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с [главой 25](#) НК РФ.

В соответствии со [статьей 248](#) НК РФ к доходам относятся доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав и внереализационные доходы. Доходы от реализации определяются в порядке, установленном [статьей 249](#) названного Кодекса с учетом положений [главы 25](#) НК РФ.

В силу [пункта 1 статьи 252 НК РФ](#) налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в [статье 270 НК РФ](#)). Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных [статьей 265 НК РФ](#), убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

В [главе 25 НК РФ](#) установлена соотносимость доходов и расходов и связь последних именно с деятельностью организации по извлечению прибыли. Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы ([пункт 2 статьи 252 НК РФ](#)).

К внереализационным расходам относятся, в частности, расходы в виде премии (скидки), выплаченной (предоставленной) продавцом покупателю вследствие выполнения определенных условий договора, в частности объема покупок ([подпункт 19.1 пункта 1 статьи 265 НК РФ](#)).

В соответствии с позицией, изложенной в [пункте 1](#) постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Постановление N 53), представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Таким образом, само по себе представление налогоплательщиком в налоговый орган соответствующих первичных документов в целях получения налоговой выгоды не является основанием для ее получения, если налоговым органом будут установлены обстоятельства и представлена совокупность доказательств, свидетельствующих об отсутствии реальности хозяйственных операций.

Как установлено судами, обществом в состав внереализационных расходов включены суммы выплат премий: ООО "Новооскольский Элеватор", НПАО "ДеХес", НПАО "Коудайс Мкорма" за 2015 год в размере 19 717 777 руб.; за 2016 год - 55 156 439 руб.

При рассмотрении спора суды учитывали пояснения заявителя, согласно которым договоры о предоставлении бонуса (премии) для сохранения определенного объема закупки спорного товара исключительно у заявителя были заключены с рядом крупнейших потребителей метионина в целях сохранения своих позиций на рынке.

Суды проанализировали договоры общества с контрагентами, результаты выполнения договорных обязательств по приобретению определенного объема метионина, оплату поставленного товара, и признали, что условия премирования соблюдены и имелись основания для выплаты бонусов. Контрагентами заявителя выполнены условия договоров в части объема продукции, сроков приобретения и даты оплаты от конечной поставки, имевшиеся задержки в оплате спорного товара в случае с ЗАО "Де Хес" и ЗАО "Коудайс МКорма" носили разовый незначительный характер, а в случае с ООО "Новооскольский Элеватор" применены санкции в виде снижения бонуса (премии) за каждый день просрочки в размере 0,1%.

Как отмечено судами, реальность хозяйственных отношений не оспаривается налоговым органом, доказательств формальности взаимоотношений налогоплательщика не представлено; расходы общества, связанные с уплатой бонуса покупателям, были объективно связаны с деятельностью, направленной на получение дохода.

Ссылка налогового органа на то, что общество не предоставляло возможность получения бонусов иным покупателям, также правомерно не принята во внимание судом первой инстанции, при этом судом отмечено, что экономическая обоснованность расходов, понесенных налогоплательщиком, определялась целевой направленностью на получение дохода в результате всей хозяйственной деятельности налогоплательщика, а не фактическим получением им доходов в конкретном налоговом (отчетном) периоде. Понятие экономической обоснованности налоговым законодательством не определено, оно является оценочным, поэтому именно налоговый орган, в силу [части 5 статьи 200 АПК РФ](#), должен был представить в суд доказательства того, что учтенные заявителем в проверяемый период в качестве уменьшающих налогооблагаемую базу расходы были экономически неоправданными.

Поскольку действующее законодательство не содержит запрета на установление в договоре поставки права покупателя выплачивать покупателю бонусы при выполнении им определенных действий, в том числе при покупке большого объема товара в конкретный временной промежуток, не содержит ограничений в отношении момента определения условий о премировании, суды пришли к выводу о правомерном включении спорных затрат в расходы для целей исчисления налога на прибыль.

На основании изложенного суды пришли к выводу, что налоговый орган не доказал нарушения обществом положений законодательства о налогах и сборах при определении размера налоговых обязательств, и правомерно признали недействительным оспариваемое решение.

Установленные судами фактические обстоятельства и сделанные на их основе выводы соответствуют материалам дела, им не противоречат и не подлежат переоценке судом кассационной инстанции в силу [статьи 286 АПК РФ](#).

Доводы инспекции, приведенные в кассационной жалобе, не свидетельствуют о нарушении судами норм материального права, и направлены на переоценку установленных судами фактических обстоятельств дела и сделанных на их основе выводов.

Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу [части 4 статьи 288 АПК РФ](#) в любом случае основаниями для отмены принятых судебных актов, судом округа не установлено.

Руководствуясь [пунктом 1 части 1 статьи 287](#), [статьями 286](#), [289](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Поволжского округа

постановил:

решение Арбитражного суда Волгоградской области от 24.10.2019 и [постановление](#) Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.01.2020 по делу N А12-25274/2019 оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.



---

Председательствующий судья  
А.Н.ОЛЬХОВИКОВ

Судьи  
И.А.ХАКИМОВ  
Р.Р.МУХАМЕТШИН

---