

## LT In Focus

# Выплата годовых премий: тенденции и практика

Ввиду приближения окончания финансового года для большинства компаний все большую актуальность приобретает вопрос выплат годовых премий сотрудникам.

Несмотря на то что на данный момент выплаты премий в основном регулируются локальными нормативными актами организаций, мы видим, что в последнее время налогоплательщики-организации все чаще сталкиваются с повышенным вниманием со стороны налоговых органов к размерам годовых премий, выплачиваемых сотрудникам (в особенности занимающим ключевые руководящие должности), и их учетом в качестве расходов, уменьшающих базу по налогу на прибыль.

Так, позиция налоговых органов о неправомерном учете годовых премий сотрудников ввиду экономической необоснованности данных выплат нашла поддержку в Постановлении Арбитражного суда Московского округа от 19 июля 2016 года по делу № [A40-118598/2015](#).

Кроме того, тенденцию к усилению контроля за выплатами премий можно увидеть в проекте Федерального закона № [51799-7](#), направленного на установление ограничения размера годовых премий для сотрудников государственных учреждений и государственных компаний, занимающих руководящие должности, а также в требованиях к сроку выплат, установленных в новой редакции ст. 136 ТК РФ (более подробно об этом вы можете прочитать в выпусках LT in Focus от [11 августа](#) и [11 октября](#) 2016 года).

В данном выпуске мы предлагаем вам ознакомиться с основными тенденциями в области выплат годовых премий сотрудникам, а также с анализом возможных трудностей, возникающих в этой связи.

### [Нормативное регулирование выплат годовых премий работникам](#)

### [Учет годовых премий в качестве расходов, уменьшающих базу по налогу на прибыль организаций](#)

### [Позиция налоговых органов и судебная практика](#)

### [Рекомендации](#)

### Нормативное регулирование выплат годовых премий работникам

Согласно действующему трудовому законодательству (ст. 129 ТК РФ) любые поощрительные и стимулирующие выплаты сотрудникам, в том числе годовые премии, являются составной частью оплаты труда работника (заработной платы). В то же время система премирования (виды стимулирующих выплат, порядок их расчета и условия назначения) разрабатывается каждой организацией самостоятельно и фиксируется в трудовых или коллективных договорах, а также в локальных нормативных актах организации (например, в положении о премировании сотрудников).

Стоит обратить внимание на то, что «Кодекс корпоративного управления»<sup>1</sup> (далее — «Кодекс»), рекомендованный Банком России к применению акционерными обществами, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, перечисляет основные принципы системы премирования, среди которых можно выделить следующие:

- ✓ вознаграждение ключевых руководящих сотрудников должно определяться таким образом, чтобы обеспечивать разумное и обоснованное соотношение фиксированной части вознаграждения и переменной части вознаграждения;
- ✓ переменная часть вознаграждения должна зависеть от результатов работы организации и личного вклада сотрудника в конечный результат;
- ✓ индивидуальные ключевые показатели, на которых строится система краткосрочной мотивации, должны быть актуальными и связанными с долгосрочной стратегией организации;

<sup>1</sup> <Письмо> Банка России от 10 апреля 2014 года № [06-52/2463](#) «О Кодексе корпоративного управления»

- ✓ в систему премирования ключевых руководящих сотрудников организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, рекомендуется внедрить программу долгосрочной мотивации с использованием акций общества.

Данный Кодекс носит исключительно рекомендательный характер.

Таким образом, на данный момент в российском законодательстве отсутствуют какие-либо установленные ограничения в отношении максимально возможного размера годовой премии.

Наоборот, в своей Инструкции от 17 июня 2014 года № [154-И](#) «О порядке оценки системы оплаты труда в кредитной организации и порядке направления в кредитную организацию предписания об устранении нарушения в ее системе оплаты труда»<sup>2</sup> (далее — «Инструкция»), носящей обязательный для исполнения характер, Банк России устанавливает, что для работников кредитных организаций, занимающих руководящие должности и принимающих риски, целевая переменная часть вознаграждения (при условии достижения организацией определенных финансовых показателей) должна составлять **не менее 40%** от общего размера вознаграждения. При недостижении поставленных целей в целом по кредитной организации или по соответствующему направлению деятельности переменная часть вознаграждения может составлять менее 40% или не выплачиваться вовсе.

Аналогичного подхода к структуре вознаграждения лиц, принимающих на себя риски, Банк России придерживается в своих рекомендациях<sup>3</sup> по

организации системы оплаты труда и раскрытию информации по оплате труда в некоторых некредитных финансовых организациях в целях предотвращения принятия организациями избыточных рисков и обеспечения финансовой устойчивости.

Данные рекомендации и инструкции Банка России, хотя и направлены на ограниченный спектр организаций, позволяют сделать общий вывод о том, что Банк России придерживается позиции, согласно которой размер годовых премий сотрудников, принимающих на себя риски организации, должен зависеть исключительно от результатов их деятельности и, соответственно, от финансовых показателей организации.

Именно тот факт, что значительная часть вознаграждения сотрудника является переменной и напрямую зависит от результатов его работы, призван стимулировать сотрудника и мотивировать его. В своих рекомендациях и Кодекс, и Инструкция исходят из лучшей практики выплаты вознаграждения, принятой в мире, где размер переменной части вознаграждения сотрудников зависит от уровня риска, принимаемого сотрудником, и ответственности в отношении финансового результата организации в целом — чем выше должность, тем большая доля вознаграждения приходится на переменную часть, которая в случае достижения отрицательного финансового результата организацией по итогам периода может быть не выплачена вовсе, либо, наоборот, может достигнуть значительных размеров, если финансовые результаты превосходят целевые показатели.

---

***Банк России рекомендует устанавливать для сотрудников, занимающих руководящие должности в кредитных организациях, нефиксированную (переменную) часть вознаграждения в размере не менее 40% от общего размера вознаграждения сотрудника, принимающего на себя риски.***

В то же время на практике мы видим, что в последнее время в ходе проведения налоговых проверок организаций налоговые органы начинают все больше уделять внимание правильности учета годовых премий ключевых сотрудников, занимающих руководящие должности в организации, для целей исчисления налога на прибыль.

Тенденция к ужесточению контроля за выплатой премий также подтверждается законопроектом № [51799-7](#)<sup>4</sup>, находящимся на данный момент на стадии рассмотрения Комитетом Государственной Думы по труду, социальной политике и делам ветеранов и направленным на установление предела

годовых премий для сотрудников, занимающих руководящие должности в государственных учреждениях и государственных компаниях, в размере трехкратного среднего месячного заработка этих сотрудников, что, на наш взгляд, не в полной мере соответствует экономическому смыслу и назначению поощрительных и стимулирующих выплат, так как размер годовой премии должен зависеть исключительно от финансовых показателей компании и индивидуальных показателей эффективности данного сотрудника и, таким образом, может превышать трехкратный средний месячный заработок работников.

**Учет годовых премий в качестве расходов, уменьшающих базу по налогу на прибыль организаций**

Учитывая, что различные виды премий, устанавливаемые организациями самостоятельно, включены ТК РФ в оплату труда работника, они могут быть учтены в расходах на оплату труда на основании п. 2 ст. 255 НК РФ.

Однако для того, чтобы суммы выплаченных годовых премий можно было учесть в качестве расходов, уменьшающих базу по налогу на прибыль организаций, они должны удовлетворять одновременно всем следующим критериям:

<sup>2</sup> Инструкция Банка России от 17 июня 2014 года № [154-И](#) «О порядке оценки системы оплаты труда в кредитной организации и порядке направления в кредитную организацию предписания об устранении нарушения в ее системе оплаты труда»

<sup>3</sup> Информационное письмо Банка России от 14 июля 2016 года № ИН-06-54/53 (письмо опубликовано в Вестнике Банка России № [69](#))

<sup>4</sup> Проект Федерального закона № [51799-7](#) «О внесении изменений в статью 145 Трудового кодекса Российской Федерации»

1. Выплата премии должна быть документально подтверждена, то есть предусмотрена в трудовом и/или коллективном договоре, в иных локальных нормативных актах организации, а также оформлена соответствующим приказом о премировании.
2. Расходы работодателя на выплаты премий должны быть обоснованными. При этом под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.
3. Премия не должна выплачиваться за счет средств специального назначения или целевых поступлений.

Если соблюдение первого и третьего критериев не вызывает практических сложностей, то трактовка и применение второго критерия вызывает ряд вопросов ввиду неоднозначности понятия «обоснованности» расходов и возможности ее оценки налоговыми органами и судами.

---

**Выплата годовой премии и ее размер должны быть экономически обоснованными, то есть должны соответствовать финансовому положению организации и вкладу в него премируемого сотрудника.**

### Позиция налоговых органов и судебная практика

Налоговые органы всегда уделяли особое внимание обоснованности включения премий ключевых руководящих сотрудников в расходы организации в целях исчисления налога на прибыль. На практике налоговые органы все чаще оспаривают уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль организаций на величину понесенных расходов, ссылаясь на экономическую необоснованность таких расходов, если, например:

- ✓ понесенные расходы не привели к получению доходов;
- ✓ размер расходов не соответствует доходам;
- ✓ общим финансовым результатом деятельности компании является убыток.

И если раньше суды чаще занимали позицию налогоплательщиков, обосновывая свои решения тем, что в соответствии с принципом свободы экономической деятельности (ст. 8 ч. 1 Конституции РФ) определять экономическую целесообразность расходов и их необходимость может только сама организация<sup>5</sup>, то в своем Постановлении от 19 июля 2016 года<sup>6</sup> Арбитражный суд Московского округа принял позицию налоговых органов о необоснованности включения сумм годовых премий работников в расходы в целях исчисления налога на прибыль.

### Рекомендации

Принимая во внимание информацию, представленную в данном выпуске для того, чтобы максимально сократить количество вопросов и претензий со стороны налоговых органов, а также в случае необходимости подтвердить свою позицию в суде, мы рекомендуем при назначении и выплате годовых премий за 2016 год обратить внимание на следующие аспекты и, если потребуется, внести корректировки в локальные нормативные акты организации и пересмотреть подход к выплатам годовых премий сотрудникам:

При этом суд при рассмотрении дела ссылался на следующие критерии экономической необоснованности:

1. Лицо, назначающее выплату годовой премии сотруднику, находилось в должностном подчинении у сотрудника, получающего премию.
2. Размер выплаченных годовых премий не соответствовал трудовым достижениям сотрудника, которые явились основанием для премирования.
3. Источником средств, потраченных на выплату премий сотрудникам, являлись средства негосударственного пенсионного фонда, результаты доверительного управления которым являлись убыточными для конечных бенефициаров.

Учитывая тенденцию к ужесточению контроля за выплатами годовых премий ключевым руководящим сотрудникам и принимая во внимание доводы суда, поддержавшего позицию налоговых органов, мы рекомендуем при назначении и выплате премий быть готовыми подтвердить экономическую обоснованность и деловую цель данных расходов.

В противном случае, налоговые органы могут оспорить включение данных сумм в расходы в целях исчисления налога на прибыль организаций.

- 1) необходимо отслеживать изменения, вносимые в действующее трудовое и налоговое законодательство, так как в дальнейшем мы можем наблюдать тенденцию ко все большему урегулированию данной сферы;
- 2) необходимо пересмотреть порядок и сроки выплат годовых премий с учетом изменений, внесенных в ст. 136 ТК РФ;

<sup>5</sup> Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 17 февраля 2015 года № [Ф06-20220/2013](#)

<sup>6</sup> Постановление Арбитражного суда Московского округа от 19 июля 2016 года № [А40-118598/2015](#)

- 3) необходимо предусмотреть обоснования экономической целесообразности выплаты годовых премий в случае возникновения вопросов со стороны налоговых органов (например, установить взаимосвязь между финансовыми показателями компании и вкладом (трудовыми достижениями) сотрудника, удостовериться в отсутствии взаимозависимости лиц, назначающих и получающих премии, и т. д.);
- 4) необходимо подготовить документальные подтверждения выплаты годовых премий (например, удостовериться, что их регулирование, включая критерии назначения премий, зафиксированы в трудовом или коллективном договоре, в иных локальных нормативных актах, подготовить документы, подтверждающие расчеты премий и их взаимосвязь с финансовыми показателями сотрудника и компании в целом, оформить назначение годовых премий соответствующими приказами о премировании).

\*\*\*\*\*

Мы надеемся, что вы найдете информацию, представленную в данном выпуске, интересной и полезной. Наши специалисты готовы ответить на любые ваши вопросы, имеющие отношение к теме данного выпуска.

С уважением,

**Партнеры компании «Делойт» в СНГ**

# Контакты

## Решения для бизнеса



**Юлия Орлова**  
Партнер  
[yorlova@deloitte.ru](mailto:yorlova@deloitte.ru)



**Никита Сошников**  
Менеджер  
[nsoshnikov@deloitte.ru](mailto:nsoshnikov@deloitte.ru)

## Услуги международным работодателям



**Татьяна Киселева**  
Партнер  
[tkiseliova@deloitte.ru](mailto:tkiseliova@deloitte.ru)



**Елена Филина**  
Менеджер  
[efilina@deloitte.ru](mailto:efilina@deloitte.ru)



**Рузанна Беккер**  
Ведущий консультант  
[rbekker@deloitte.ru](mailto:rbekker@deloitte.ru)

## Услуги частным клиентам



**Светлана Мейер**  
Партнер  
[smeyer@deloitte.ru](mailto:smeyer@deloitte.ru)

## Юридические услуги



**Раиса Алексахина**  
Партнер  
[ralexakhina@deloitte.ru](mailto:ralexakhina@deloitte.ru)

## Приложение TaxSmart



## [deloitte.ru](http://deloitte.ru)

Наименование «Делойт» относится к одному либо любому количеству юридических лиц, включая их аффилированные лица, совместно входящих в «Делойт Туш Томацу Лимитед», частную компанию с ответственностью участников в гарантированных ими пределах, зарегистрированную в соответствии с законодательством Великобритании (далее — ДТТЛ). Каждое такое юридическое лицо является самостоятельным и независимым юридическим лицом. ДТТЛ (также именуемая «международная сеть «Делойт»») не предоставляет услуги клиентам напрямую. Подробная информация о юридической структуре ДТТЛ и входящих в нее юридических лиц представлена на сайте [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about).

«Делойт» предоставляет услуги в области аудита, консалтинга, финансового консультирования, управления рисками, налогообложения и иные услуги государственным и частным компаниям, работающим в различных отраслях экономики. «Делойт» — международная сеть компаний, в число клиентов которой входят около четырехсот из пятисот крупнейших компаний мира по версии журнала Fortune. «Делойт» имеет многолетний опыт практической работы при обслуживании клиентов в любых сферах деятельности более чем в 150 странах мира и использует свои обширные отраслевые знания и опыт оказания высококачественных услуг для решения самых сложных бизнес-задач клиентов. Более 225 тысяч специалистов «Делойта» по всему миру привержены идеям достижения результатов, которыми мы можем гордиться. Для получения более подробной информации заходите на нашу страницу в [Facebook](#), [LinkedIn](#) или [Twitter](#).

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом ни компания «Делойт Туш Томацу Лимитед», ни входящие в нее юридические лица, ни их аффилированные лица (далее — «сеть «Делойт»») не представляют посредством данного сообщения каких-либо консультаций или услуг профессионального характера. Прежде чем принять какое-либо решение или предпринять какие-либо действия, которые могут отразиться на вашем финансовом положении или состоянии дел, проконсультируйтесь с квалифицированным специалистом. Ни одно из юридических лиц, входящих в сеть «Делойт», не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.