***По вопросу****:* Здравствуйте! На основании решения годового собрания акционеров выплачиваем вознаграждения членам совета директоров и ревизору поквартально с текущей прибыли со сч.91 и облагаем страховыми взносами. И еще на основании того же решения выплачиваем членам совета директоров и ревизору единовременное вознаграждение по итогам года из нераспределенной прибыли со сч.84 и не обложили страховыми взносами.

Аудиторы указывают, что должны тоже на выплаты со сч.84 начислять страховые взносы.

Вопрос: на основании решения годового собрания акционеров вознаграждения, выплаченные членам совета директоров и ревизору, облагаются ли страховыми взносами?

***Сообщаем:* Вопрос обложения страховыми взносами вознаграждения членам совета директоров законодательством РФ не урегулирован.**

**По мнению Минфина России, высказанному в** **Письмах** **от 13.02.2017 N 03-15-06/7788, N 03-15-06/7792, N 03-15-06/7794 относительно начисления страховых взносов в соответствии с** **гл. 34** **НК РФ, вознаграждения членам совета директоров общества считаются осуществляемыми в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является оказание услуг. Такие выплаты включаются в базу для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование и не включаются в базу для начисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (****п. 1 ст. 421****,** **пп. 2 п. 3 ст. 422** **НК РФ).**

**Дополнительно об имеющихся позициях по данному вопросу см.** **Энциклопедию** **спорных ситуаций по НДФЛ и страховым взносам. Подробнее стр. 2-4**

**В отношении страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний отметим следующее. По мнению Минтруда России, если обязанность уплачивать страховые взносы с вознаграждения члену совета директоров, которое выплачивается на основании решения общего собрания акционеров, не предусмотрена каким-либо гражданско-правовым договором, то это вознаграждение не облагается страховыми взносами. Дополнительно по данному вопросу (включая разъяснения Минтруда России)**

**см.** **Практическое пособие** **по взносам на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Подробнее стр. 4-5**

***Источник:*** *{Корреспонденция счетов: Как отражается в учете выплата члену совета директоров акционерного общества единовременного вознаграждения по решению общего собрания акционеров?.. (Консультация эксперта, 2019) {КонсультантПлюс}}*

**Страховые взносы на ОПС, ОМС начисляются на вознаграждение членам совета директоров, поскольку оно признается выплатой в рамках гражданско-правового договора (пп. 1 п. 1 ст. 420 НК РФ, Определения Конституционного Суда РФ от 06.06.2016** **N 1169-О****, от 06.06.2016** **N 1170-О****, Письма Минфина России от 04.09.2017** **N 03-15-06/56601****, от 09.06.2017** **N 03-15-06/36349****, от 09.06.2017** **N 03-15-06/36344****). Взносы начисляются, даже если договор с этими лицами не заключался (Письма Минфина России от 17.02.2017** **N 03-15-06/9186****, от 13.02.2017** **N 03-15-06/7788****,** **N 03-15-06/7792****,** **N 03-15-06/7794****).**

***Источник:*** *Готовое решение: Как начислить на выплаты по гражданско-правовым договорам страховые взносы на обязательное пенсионное и обязательное медицинское страхование (КонсультантПлюс, 2019) {КонсультантПлюс}*

**Для поиска информации по вопросу использовались ключевые слова в строке «быстрый поиск»:**

**«единовременное вознаграждения по итогам года из нераспределенной прибыли»**

**Важные моменты выделены цветом. Ответ подготовлен 22.02.2019 г.**

**Услуга оказывается в соответствии с регламентом Линии консультаций:** [**http://consultantugra.ru/klientam/goryachaya-liniya/reglament-linii-konsultacij/**](http://consultantugra.ru/klientam/goryachaya-liniya/reglament-linii-konsultacij/)

***Рекомендуем Вам ознакомиться с материалом Консультант Плюс, в котором рассмотрены позиции по данному вопросу:***

 *Путеводитель по налогам. Энциклопедия спорных ситуаций по НДФЛ и страховым взносам {КонсультантПлюс}*

**ОБЛОЖЕНИЕ ВЗНОСАМИ ВЫПЛАТ ЧЛЕНАМ СОВЕТА ДИРЕКТОРОВ,**

**РЕВИЗИОННОЙ КОМИССИИ**

**1. ВЗНОСЫ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ ПЕНСИОННОЕ СТРАХОВАНИЕ,**

**ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ МЕДИЦИНСКОЕ СТРАХОВАНИЕ.**

**ВЫПЛАТЫ ЧЛЕНАМ СОВЕТА ДИРЕКТОРОВ, РЕВИЗИОННОЙ КОМИССИИ**

**1.1. Облагаются ли пенсионными взносами и взносами на ОМС вознаграждения членам совета директоров и ревизионной комиссии хозяйственного общества, выплачиваемые по решению общего собрания акционеров (участников общества) (пп. 1 п. 1 ст. 420 НК РФ (до** **31.12.2016** **включительно -** **ч. 1 ст. 7** **Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ))?**

***Примечание. Выводы, сделанные на основании положений утратившего силу Федерального*** ***закона*** ***от 24.07.2009 N 212-ФЗ, по нашему мнению, применимы и в настоящее время, поскольку аналогичные нормы включены в Налоговый*** ***кодекс*** ***РФ.***

**По рассматриваемому вопросу есть две точки зрения.**

**По мнению Конституционного Суда РФ, правовое регулирование предполагает отнесение вознаграждений членам совета директоров и ревизионной комиссии к выплатам в рамках гражданско-правовых договоров и к объекту обложения страховыми взносами. ПФР придерживается аналогичного подхода. Позиция Минфина России и Минтруда России заключается в том, что с даты вступления в силу Определений Конституционного Суда РФ от 06.06.2016** **N 1169-О** **и** **N 1170-О** **вознаграждения членам совета директоров (наблюдательного совета) облагаются страховыми взносами. Также есть судебные акты, в которых говорится о том, что выплата вознаграждений названным лицам на основании решения общего собрания связана с выполнением ими управленческих функций и вытекает из гражданских правоотношений. Поэтому данные вознаграждения облагаются страховыми взносами.**

**Ранее Минтруд России придерживался иной позиции: вознаграждения членам совета директоров, членам ревизионной комиссии акционерного общества выплачиваются на основании решения общего собрания акционеров, а не в соответствии с трудовыми договорами или гражданско-правовыми договорами на выполнение работ (оказание услуг), следовательно, такие вознаграждения не облагаются страховыми взносами.**

**Подробнее см. документы**

**Позиция 1. Вознаграждения членам совета директоров и ревизионной комиссии хозяйственного общества, выплачиваемые по решению общего собрания акционеров (участников общества), облагаются пенсионными взносами и взносами на ОМС**

*Определение* *Конституционного Суда РФ от 06.06.2016 N 1170-О (приведено в* *п. 6* *Обзора практики Конституционного Суда РФ за второй и третий кварталы 2016 года (утв. Решением от 10.11.2016))*

Конституционный Суд РФ пришел к выводу, что отношения с участием членов совета директоров и ревизионной комиссии регулируются гражданско-правовым законодательством как отношения, связанные с участием в корпоративных организациях или управлением ими (корпоративные отношения). Указанные лица, осуществляя деятельность в интересах общества, принимают на себя обязанность по выполнению функции управления и (или) контроля. По существу, речь идет о заключении договора между ними и обществом. Данная деятельность предполагает в том числе, что за ее осуществление может выплачиваться вознаграждение. Его выплата может осуществляться на основании решения общего собрания акционеров как при наличии соответствующего условия о выплате в договоре между членом совета директоров (ревизионной комиссии) и обществом, так и в отсутствие такого условия. Как отметил суд, основанием возникновения гражданских прав и обязанностей в случаях, установленных законом, являются и решения собраний.

Таким образом, правовое регулирование предполагает отнесение вознаграждений членам совета директоров (ревизионной комиссии) к объекту обложения страховыми взносами независимо от того, содержится ли условие об этих выплатах в договоре. В противном случае решение вопроса обложения взносами одной и той же выплаты будет зависеть от формального, не связанного с ее правовой природой критерия (наличие или отсутствие условия в договоре), что приведет к нарушению принципа равенства.

**Аналогичные выводы содержит:**

Определение Конституционного Суда РФ от 06.06.2016 N 1169-О (приведено в п. 6 Обзора практики Конституционного Суда РФ за второй и третий кварталы 2016 года (утв. Решением от 10.11.2016))

Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 29.11.2018 N Ф01-5461/2018 по делу N А43-44079/2017

Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 10.09.2018 N Ф07-9741/2018 по делу N А66-20735/2017

Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 01.02.2018 N Ф07-15490/2017 по делу N А44-2196/2017

Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 26.04.2018 N Ф08-2588/2018 по делу N А32-39535/2017

Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 13.12.2017 N Ф09-7522/17 по делу N А50-6089/2017

Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 15.11.2018 N Ф10-4506/2018 по делу N А36-14103/2017

*Письма* *Минфина России от 13.02.2017 N 03-15-06/7788, N 03-15-06/7792, N 03-15-06/7794*

*Письма* *Минфина России от 13.02.2017 N 03-15-06/7788, N 03-15-06/7792, N 03-15-06/7794*

Минфин России рассмотрел вопрос начисления страховых взносов на вознаграждения членам совета директоров ООО, как состоящим, так и не состоящим с ним в трудовых отношениях, при отсутствии заключенных с ними гражданско-правовых договоров. Разъясняется, что с момента вступления в силу Определений Конституционного Суда РФ от 06.06.2016 N 1169-О и N 1170-О вознаграждения членам совета директоров облагаются страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование.

**Аналогичные выводы содержит:**

Письмо Минфина России от 17.02.2017 N 03-15-06/9186

*Письмо* *Минтруда России от 15.11.2016 N 17-4/В-448*

Разъясняется, что с даты вступления в силу Определений Конституционного Суда РФ от 06.06.2016 N 1169-О и N 1170-О вознаграждения членам совета директоров (наблюдательного совета) акционерного общества облагаются страховыми взносами независимо от того, являются указанные лица сотрудниками общества или нет.

*Письмо* *ПФР от 19.08.2016 N НП-30-26/11748*

По мнению ПФР, при рассмотрении вопросов, связанных с начислением страховых взносов на вознаграждения членам совета директоров и ревизионной комиссии, целесообразно руководствоваться позицией, которая изложена в Определениях Конституционного Суда РФ от 06.06.2016 N 1169-О и от 06.06.2016 N 1170-О.

Согласно этому подходу действующее правовое регулирование относит упомянутые вознаграждения к объекту обложения страховыми взносами и позволяет считать такие выплаты осуществляемыми в рамках гражданско-правовых договоров. Наличие в договоре, который заключен между членом соответствующего органа и обществом, условия о выплате такого вознаграждения в данном случае значения не имеет.

*Постановление* *Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 03.10.2018 N Ф02-2980/2018 по делу N А58-9224/2017*

Как указал суд, деятельность совета директоров акционерного общества, а также отношения между обществом и советом директоров (ревизионной комиссией) регулируются нормами гражданского законодательства. Эти отношения являются гражданско-правовыми. Поскольку выплата вознаграждений членам совета директоров связана с выполнением ими управленческих функций, а членов ревизионной комиссии - с осуществлением контрольных функций, суд кассационной инстанции признал правильными выводы нижестоящих судов о том, что данные вознаграждения облагаются страховыми взносами.

**Аналогичные выводы:**

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 28.09.2018 N Ф05-15667/2018 по делу N А40-213106/2017

Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 10.06.2015 N Ф09-3582/15 по делу N А50-22819/2014

Постановление ФАС Уральского округа от 19.08.2013 N Ф09-7396/13 по делу N А07-17492/2012

*Постановление* *Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 07.12.2018 N Ф04-5782/2018 по делу N А45-8528/2018*

Суд указал, что деятельность совета директоров акционерного общества и отношения между ним и обществом регулируются нормами гражданского законодательства и, следовательно, относятся к сфере гражданско-правовых отношений. Выплата вознаграждений членам совета директоров связана с выполнением ими управленческих функций, вытекает из гражданских правоотношений, поэтому такие вознаграждения облагаются страховыми взносами.

Суд учел позицию Конституционного Суда РФ, изложенную в Определениях от 06.06.2016 N 1169-О и N 1170-О.

**Аналогичные выводы:**

Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 04.02.2015 N Ф03-6253/2014 по делу N А73-6793/2014

Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 14.08.2018 N Ф08-4894/2018 по делу N А53-36722/2017

**Позиция 2. Вознаграждения членам совета директоров и ревизионной комиссии хозяйственного общества, выплачиваемые по решению общего собрания акционеров (участников общества), не облагаются пенсионными взносами и взносами на ОМС**

*Письма* *Минтруда России от 15.06.2016 N 17-4/В-247, от 30.05.2016 N 17-4/В-211*

По мнению Минтруда России, отношения между членами совета директоров, членами ревизионной комиссии и самим обществом не являются отношениями в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг. Правоотношения между членами совета директоров и руководителем организации не могут быть отнесены к трудовым, что закреплено в ст. 11 ТК РФ.

Члены ревизионной комиссии избираются общим собранием акционеров в целях контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общества, что не может быть связано с трудовой деятельностью ревизоров в самом акционерном обществе.

Поскольку вознаграждения членам совета директоров и ревизионной комиссии производятся на основании решения общего собрания акционеров, а не в соответствии с трудовыми или гражданско-правовыми договорами, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, на основании ч. 1 ст. 7 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ такие вознаграждения не облагаются страховыми взносами.

**Аналогичные выводы содержит:**

Письмо Минтруда России от 11.04.2016 N 17-3/В-147

*Письмо* *Минтруда России от 07.05.2015 N 17-3/В-234*

Министерство разъясняет следующее. Если члены совета директоров состоят с обществом в трудовых отношениях и осуществляют руководство его текущей деятельностью (в качестве генерального директора и т.д.), трудовым договором предусматриваются только выплаты за выполнение ими работы по соответствующим должностям согласно штатному расписанию. Условие об обязанности работодателя выплачивать лицу вознаграждение как члену совета директоров трудовой договор содержать не может. Поэтому для целей исчисления страховых взносов следует разграничивать указанные выплаты.

В связи с тем что вознаграждения членам совета директоров выплачиваются на основании решения общего собрания акционеров, а не в соответствии с трудовыми договорами или гражданско-правовыми договорами о выполнении работ (оказании услуг), такие вознаграждения не облагаются страховыми взносами.

**Аналогичные выводы содержит:**

Письмо Минтруда России от 22.08.2014 N 17-3/В-400

Письмо Минтруда России от 26.03.2014 N 17-4/ООГ-200

*Письмо* *Минтруда России от 02.04.2015 N 17-4/В-163*

Рассмотрен вопрос об обложении страховыми взносами вознаграждений членам совета директоров и ревизионной комиссии.

Разъяснено, что если члены совета директоров состоят в трудовых отношениях с обществом и осуществляют руководство его текущей деятельностью, то в трудовом договоре предусматриваются только выплаты за выполнение ими работы по соответствующим должностям согласно штатному расписанию. Условие об обязанности работодателя выплачивать физическому лицу вознаграждение как члену совета директоров названный договор содержать не может. В связи с этим следует разграничивать указанные выплаты.

Вознаграждения как членам совета директоров, так и членам ревизионной комиссии акционерного общества выплачиваются на основании решения общего собрания акционеров, а не в соответствии с трудовыми договорами или гражданско-правовыми договорами о выполнении работ (оказании услуг), поэтому такие вознаграждения не облагаются страховыми взносами на основании ч. 1 ст. 7 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ.

**Аналогичные выводы содержит:**

Письмо Минтруда России от 02.09.2014 N 17-3/В-415

Путеводитель по налогам. Практическое пособие по взносам на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний {КонсультантПлюс}

**ОБЛАГАЮТСЯ ЛИ ВЗНОСАМИ НА СТРАХОВАНИЕ**

**ОТ НЕСЧАСТНЫХ СЛУЧАЕВ НА ПРОИЗВОДСТВЕ И ПРОФЗАБОЛЕВАНИЙ**

**ВОЗНАГРАЖДЕНИЯ ЧЛЕНАМ СОВЕТА ДИРЕКТОРОВ**

**(НАБЛЮДАТЕЛЬНОГО СОВЕТА),**

**А ТАКЖЕ ЧЛЕНАМ РЕВИЗИОННОЙ КОМИССИИ?**

Общее собрание акционеров акционерного общества может принять решения о выплате вознаграждений и (или) компенсаций расходов с установлением размеров таких выплат в пользу:

- членов совета директоров (наблюдательного совета) в период исполнения ими своих обязанностей (п. 2 ст. 64 Закона об АО).

 См. в Путеводителе по корпоративным спорам:

- Вознаграждение членам совета директоров (наблюдательного совета);

- Правовая природа отношений между обществом и советом директоров (наблюдательным советом);

- членов ревизионной комиссии общества в период исполнения ими своих обязанностей (п. 1 ст. 85 Закона об АО).

Отметим, что до 18.07.2018 включительно контролировать финансово-хозяйственную деятельностью акционерных обществ мог и ревизор. После этой даты избрание ревизора не предусмотрено. Если ревизор к указанной дате уже избран, к нему применяются положения о ревизионной комиссии (ч. 4 ст. 2 Федерального закона от 19.07.2018 N 209-ФЗ). Далее под ревизором в отношении акционерных обществ подразумеваются лица, избранные на эту должность до 18.07.2018 включительно.

 См. в Путеводителе по корпоративным спорам:

- Вознаграждение членов ревизионного органа акционерного общества;

- Правовая природа отношений между ревизионным органом и акционерным обществом.

Устав общества с ограниченной ответственностью также может содержать положения о формировании совета директоров (наблюдательного совета) (п. 2 ст. 32 Закона об ООО). Кроме того, его устав может предусматривать образование ревизионной комиссии (избрание ревизора), а в обществах, имеющих более 15 участников, создание ревизионной комиссии (избрание ревизора) является обязательным (п. 6 ст. 32 Закона об ООО).

При выплате вознаграждений членам совета директоров (наблюдательного совета) или членам ревизионной комиссии (ревизору) по решению общего собрания акционеров (участников) общества возникает вопрос: нужно ли начислять на эти суммы страховые взносы?

Объектом обложения страховыми взносами признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые страхователями застрахованным лицам в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовому договору на выполнение работ (оказание услуг), договору авторского заказа при условии, что такими договорами предусмотрена уплата страховых взносов. Основание - п. 1 ст. 20.1 Закона N 125-ФЗ.

В трудовом договоре обязанность по выплате физическому лицу вознаграждения как члену совета директоров (наблюдательного совета) устанавливаться не может (Письмо Минтруда России от 15.11.2016 N 17-4/В-448). Выплата вознаграждений таким лицам не связана с трудовыми отношениями. Полагаем, что сказанное справедливо и для членов ревизионной комиссии (ревизора) общества. Их отношения с обществом регулирует гражданское, а не трудовое законодательство. Они занимают выборную должность, на которую избираются в целях контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общества (п. 1 ст. 85 Закона об АО, п. п. 1, 2 ст. 47 Закона об ООО). Выполнение подобной функции несовместимо с подчинением руководителю организации. Следовательно, деятельность членов ревизионной комиссии (ревизора) в организации не может быть трудовой.

**С учетом изложенного страховые взносы начисляются на вознаграждение, выплачиваемое члену совета директоров (наблюдательного совета) или члену ревизионной комиссии (ревизору), только если обязанность уплачивать их страховщику установлена соответствующим гражданско-правовым договором.**

**При отсутствии гражданско-правового договора, закрепляющего такую обязанность, страховые взносы на рассматриваемые выплаты начислять не нужно. Это подтвердил Минтруд России в** **Письме** **от 15.11.2016 N 17-4/В-448, в котором рассмотрена ситуация с выплатой вознаграждений членам совета директоров (наблюдательного совета) общества. Полагаем, что изложенная в нем позиция применима и к вознаграждениям в пользу членов ревизионной комиссии (ревизора) общества.**