

Семнадцатый арбитражный  
апелляционный суд

Анализ судебной практики  
рассмотрения споров, связанных с  
применением законодательства об  
обязательном пенсионном и  
социальном страховании.

Одобрено президиумом  
Семнадцатого арбитражного  
апелляционного суда 22.06.2018

Анализ судебной практики по рассмотрению споров, связанных с применением законодательства об обязательном пенсионном и социальном страховании подготовлен в соответствии с утвержденным планом работы Семнадцатого арбитражного апелляционного суда на первое полугодие 2018 года.

Система социального страхования является основным институтом социальной защиты в условиях рыночной экономики, и играет важную роль в современном обществе. Социальное страхование представляет собой важнейший элемент государственной социальной политики в сфере управления рисками воспроизводства населения и выполняет функции социальной защиты, обеспечения финансирования социальной помощи, регулирования доходов и уровня жизни различных групп населения, профилактики последствий наступления социальных рисков.

Действующая система обязательного социального страхования - комплекс правовых, экономических и организационных мер, направленных на гарантированное материальное обеспечение граждан при наступлении страхового случая в условиях рыночных отношений. Главная цель института обязательного социального страхования заключается в сохранении имеющегося или достигнутого жизненного уровня застрахованных лиц.

В настоящее время является актуальным вопрос о снижении уровня социальной защиты застрахованных лиц, связанного с искусственным занижением страхователями базы для исчисления страховых взносов с целью

уменьшения или уклонения от уплаты страховых взносов, что в свою очередь влияет на размер выплачиваемых пенсий и социальных выплат. В связи с чем представляется необходимым совершенствование процедуры контроля за их уплатой, а также действующего законодательства, которое в конечном итоге должно гарантировать населению доступность реализации прав на пенсионное и социальное обеспечение.

Анализ судебной практики, сложившейся в Семнадцатом арбитражном апелляционном суде, позволил определить следующие правовые позиции по ряду вопросов, связанных с применением норм об обязательном пенсионном и социальном страховании.

**1. Выплата вознаграждения членам совета директоров страхователя (общества с ограниченной ответственностью) связана с выполнением ими управленческих функций и данная выплата, как осуществляемая в рамках гражданско-правовых договоров, подлежит обложению страховыми взносами<sup>1</sup>.**

Страхователь обратился в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения Государственного учреждения - Управления Пенсионного фонда Российской Федерации<sup>2</sup> о привлечении плательщика страховых взносов к ответственности о неправомерном неисчислении страховых взносов с вознаграждений, выплаченных членам совета директоров.

Частично удовлетворяя заявленные требования, суды первой и апелляционной инстанций исходили из того, что спорное вознаграждение является объектом обложения страховыми взносами в общеустановленном порядке.

---

<sup>1</sup> Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.08.2017 №17АП-9957/2017-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 13.12.2017 №Ф09-7522/2017 по делу №А50-6089/2017 (определением от 11.04.2018 №309-КГ18-2535 в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации отказано).

<sup>2</sup> Далее-Пенсионный фонд Российской Федерации.

Арбитражный суд Уральского округа<sup>3</sup> оставил судебные акты без изменения, признал данные выводы судов правильными, указав на следующее.

Пунктом 1 ст. 7 Федерального закона от 24.07.2009 №212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования»<sup>4</sup>, действующего в спорный период, определено, что объектом обложения страховыми взносами для плательщиков-организаций признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые плательщиками страховых взносов в пользу физических лиц в рамках трудовых отношений и гражданско-правовых договоров, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг.

В силу ч. 2 ст. 32 Федерального закона от 08.02.1998 №14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»<sup>5</sup> уставом общества может быть предусмотрено образование совета директоров (наблюдательного совета) общества. По решению общего собрания участников общества членам совета директоров (наблюдательного совета) общества в период исполнения ими своих обязанностей могут выплачиваться вознаграждения и (или) компенсироваться расходы, связанные с исполнением указанных обязанностей. Размеры указанных вознаграждений и компенсаций устанавливаются решением общего собрания участников общества.

Из положений ст. 32 Закона №14-ФЗ следует, что совет директоров является органом общества, осуществляющим общее руководство деятельностью общества.

Таким образом, деятельность членов совета директоров общества и отношения между советом директоров и самим обществом регулируются нормами гражданского законодательства и являются гражданско-правовыми отношениями.

---

<sup>3</sup> Далее – суд округа, кассационный суд, суд кассационной инстанции.

<sup>4</sup> Далее-Закон №212-ФЗ.

<sup>5</sup> Далее-Закон №14-ФЗ.

Поскольку выплата вознаграждения членам совета директоров связана с выполнением ими управленческих функций, соответственно, на выплачиваемые вознаграждения членам совета директоров подлежат начислению страховые взносы на основании ч. 1 ст. 7 Закона №212-ФЗ.

Указанное соответствует правовой позиции, изложенной в п. 2 Информационного письма Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 14.03.2006 №106 «Обзор практики рассмотрения арбитражными судами дел, связанных с взысканием единого социального налога», а также позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в определениях от 06.06.2016 №1169-О, №1170-О.

**2. Сокращение рабочего времени на непродолжительное время (например, 1 час в месяц, 12 мин. в день) не может рассматриваться как мера, необходимая для продолжения осуществления ухода за ребенком, повлекшая утрату заработка, в связи с чем пособие по уходу за ребенком не является компенсацией утраченного заработка, а приобретает характер дополнительного материального стимулирования работника<sup>6</sup>.**

Страхователь обратился в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения Регионального отделения Фонда социального страхования Российской Федерации<sup>7</sup> о привлечении плательщика страховых взносов к ответственности, о непринятии к зачету расходов на выплату страхового обеспечения и начислении пеней.

Суд первой инстанции заявленные требования удовлетворил, суд апелляционной инстанции решение суда оставил без изменения.

Арбитражный суд Уральского округа отменил судебные акты нижестоящих инстанций, исходя из следующего.

---

<sup>6</sup> Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 06.03.2017 №17АП-82/2017-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 14.08.2017 №Ф09-2710/2017 по делу №А50П-505/2016 (определением от 01.12.2017 N309-КГ17-17691 в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации отказано).

<sup>7</sup> Далее-Фонд социального страхования.

Согласно ст. 13 Федерального закона от 19.05.1995 года №81-ФЗ «О государственных пособиях гражданам, имеющим детей» предусмотрен порядок выплаты на ежемесячное пособие по уходу за ребенком, согласно которой сохраняется право на указанное пособие в случае, если лицо, находящееся в отпуске по уходу за ребенком, работает на условиях неполного рабочего времени или на дому, а также в случае продолжения обучения.

При этом в целях защиты интересов лиц, совмещающих уход за ребенком с работой в режиме неполного рабочего времени, ч. 2 ст. 11.1 Федерального закона от 29.12.2006 №255-ФЗ «Об обязательном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством»<sup>8</sup> также установлена возможность сохранения за ними права на получение ежемесячного пособия по уходу за ребенком при условии, что они находятся в отпуске по уходу за ребенком, работают на условиях неполного рабочего времени и продолжают осуществлять уход за ребенком.

В силу изложенного, предусмотренное ч. 2 ст. 11.1 Закона №255-ФЗ право указанных лиц на получение пособия по уходу за ребенком компенсирует заработок, утраченный из-за неполного рабочего времени, сокращение которого вызвано необходимостью в оставшееся рабочее время продолжать осуществлять уход за ребенком.

Из приведенных норм права, правовой позиции Верховного Суда Российской Федерации, изложенной в определении от 18.07.2017 №307-КГ17-1728, следует, что такое сокращение рабочего времени (1 час в месяц), не может расцениваться как мера, необходимая для продолжения осуществления ухода за ребенком, повлекшая утрату заработка.

В рассматриваемом случае пособие по уходу за ребенком не может являться компенсацией утраченного заработка, а приобретает характер дополнительного материального стимулирования работника, что свидетельствует о злоупотреблении страхователем правом в целях

---

<sup>8</sup> Далее-Закон №255-ФЗ.

предоставления своему сотруднику дополнительного материального обеспечения, возмещаемого за счет средств фонда.

**3. Денежная выплата на приобретение санаторно-курортной путевки работнику страхователя или членам его семьи, компенсация стоимости которой не предусмотрена условиями коллективного соглашения (коллективного договора), не является выплатой социального характера и подлежит обложению страховыми взносами<sup>9</sup>.**

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании незаконными действий Пенсионного фонда Российской Федерации по обложению страховыми взносами выплат за путевку работника или членов его семьи.

Удовлетворяя заявленные требования, суды первой и апелляционной инстанций исходили из того, что спорные выплаты обоснованно не включены обществом в расчетную базу для начисления страховых взносов.

Суд кассационной инстанции отменил судебные акты и принял новый судебный акт, указав на следующее.

В силу ст. 135 Трудового кодекса Российской Федерации<sup>10</sup> заработная плата работнику устанавливается трудовым договором в соответствии с действующими у данного работодателя системами оплаты труда. Системы оплаты труда, включая размеры тарифных ставок, окладов, доплат и надбавок компенсационного характера, системы доплат и надбавок стимулирующего характера и системы премирования устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами.

Статья 15 ТК РФ определяет трудовые отношения как отношения, основанные на соглашении между работниками и работодателем о личном выполнении работником за плату трудовой функции (работы по должности в соответствии со штатным расписанием, профессии, специальности с указанием

---

<sup>9</sup> Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16.12.2015 №17АП-15622/2015-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 07.04.2016 №Ф09-1798/2016 по делу №А60-23737/2015.

<sup>10</sup> Далее-ТК РФ.

квалификации; конкретного вида поручаемой работнику работы), подчинении работника правилам внутреннего трудового распорядка при обеспечении работодателем условий труда, предусмотренных трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами, трудовым договором.

В соответствии со ст. 16 ТК РФ трудовые отношения возникают между работником и работодателем на основании трудового договора, заключаемого ими в соответствии с ТК РФ, а также в результате назначения на должность или утверждения в должности.

В отличие от трудового договора, который в соответствии со ст. ст.15, 16 ТК РФ регулирует именно трудовые отношения, коллективный договор согласно ст. 40 ТК РФ регулирует социально-трудовые отношения.

Выплаты социального характера, основанные на коллективном договоре, не являющиеся стимулирующими, не зависящие от квалификации работников, сложности, качества, количества, условий выполнения самой работы, не являются оплатой труда работников (вознаграждением за труд), в том числе и потому, что не предусмотрены трудовыми договорами, то есть данные выплаты не носят систематический характер, в связи с чем они не подлежат включению в систему оплаты труда, следовательно, не являются объектом обложения страховыми взносами и не подлежат включению в базу для начисления страховых взносов.

В рассматриваемом случае из текста коллективного соглашения, следует, что в нем не предусмотрена компенсация стоимости путевок (санаторно-курортных путевок), приобретенных работниками членам их семей.

Таким образом, суд кассационной инстанции указал, что спорные выплаты не могут быть расценены как выплаты социального характера, основанные на коллективном договоре, соответственно, суды, устанавливая правовую природу и характер выплат, пришли к ошибочному выводу о том, что

данные выплаты не подлежат включению в базу для начисления страховых взносов и не подлежат обложению страховыми взносами.

**4. Денежные компенсации за аренду жилплощади молодым специалистам, за прохождение работниками ультразвукового исследования, материальная помощь, оказываемая молодым специалистам, а также в связи с возвращением из армии не являются объектом обложения страховыми взносами и не подлежат включению в базу для начисления страховых взносов, поскольку имеют социальный характер и не связаны с выполнением трудовых функций работников<sup>11</sup>.**

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения Фонда социального страхования о привлечении к ответственности за совершение нарушения законодательства о страховых взносах.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения судами апелляционной и кассационной инстанций, заявленные требования удовлетворены, исходя из следующего.

Статьей 129 ТК РФ предусмотрено, что заработная плата (оплата труда работника) – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты).

База для начисления страховых взносов для плательщиков страховых взносов, согласно п. 1 ст. 8 Закона № 212-ФЗ определяется как сумма выплат и

---

<sup>11</sup> Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.02.2018 №17АП-20042/2017-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 06.06.2018 №Ф09-2988/2018 по делу №А50-32874/2017.

иных вознаграждений, предусмотренных ч. 1 ст. 7 данного закона, начисленных плательщиками страховых взносов за расчетный период в пользу физических лиц, за исключением сумм, указанных в ст. 9 настоящего закона.

В силу ст. 135 ТК РФ заработная плата работнику устанавливается трудовым договором в соответствии с действующими у данного работодателя системами оплаты труда. Системы оплаты труда, включая размеры тарифных ставок, окладов, доплат и надбавок компенсационного характера, системы доплат и надбавок стимулирующего характера и системы премирования устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами.

Исходя из положений ст. 164 ТК РФ под компенсациями понимаются денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных предусмотренных федеральным законом обязанностей. Такие выплаты не входят в систему оплаты труда и производятся работнику в качестве компенсации его затрат, связанных с выполнением трудовых обязанностей.

Иной вид компенсационных выплат предусмотрен ст. 129 ТК РФ, в силу которой заработная плата работников состоит из двух основных частей: непосредственно вознаграждения за труд и выплат компенсационного и стимулирующего характера. При этом установленные этой нормой компенсации отнесены к элементам оплаты труда и не призваны возместить физическим лицам конкретные затраты, связанные с непосредственным выполнением трудовых обязанностей.

Сам по себе факт наличия трудовых отношений между работодателем и его работниками не свидетельствует о том, что все выплаты, которые начисляются работникам, могут представлять собой оплату их труда.

Коллективный договор согласно ст. 40 ТК РФ регулирует социально-трудовые отношения. Кроме того, социально - трудовые отношения могут регулироваться локальными актами страхователя.

Судами установлено и материалами дела подтверждено, что спорные выплаты являются выплатами социального характера, не зависят от трудового вклада работников, сложности, количества и качества выполняемой работы.

Исходя из правовой позиции, изложенной в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 14.05.2013 № 17744/12, выплаты, носящие социальный характер, основанные на коллективном договоре, не являются стимулирующими, не зависят от квалификации работников, сложности, качества, количества, условий выполнения самой работы, не являются оплатой труда работников (вознаграждением за труд), в том числе и потому, что не предусмотрены трудовыми договорами. Эти выплаты не являются объектом обложения страховыми взносами и не подлежат включению в базу для начисления страховых взносов.

**5. Застрахованные лица, осуществляющие одновременную работу у нескольких страхователей (по совместительству), вправе обратиться за выплатой пособий к каждому из страхователей, исходя из расчета средней зарплаты по каждому из страхователей, при этом обязанности отработать по совместительству полных два года не имеется<sup>12</sup>.**

Страхователь обратился в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными п. 3, 4 описательной части решений Фонда социального страхования о привлечении к ответственности за совершение нарушения законодательства Российской Федерации о страховых взносах, о привлечении к ответственности за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, о начислении пеней, недоимки, соответствующих резолютивных частей решений.

---

<sup>12</sup> Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.09.2017 №17АП-11845/2017-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 18.01.2018 №Ф09-7825/17 по делу №А60-1971/2017.

Постановлением суда апелляционной инстанции, оставленным без изменения судом кассационной инстанции, в соответствующей части решение суда первой инстанции изменено, исходя из следующего.

В настоящем случае спорными являлись обстоятельства непринятия к зачету расходов заявителя в размере выплаченных работникам, проработавшим в учреждении менее двух лет, пособий по беременности и родам, пособий по временной нетрудоспособности, произведенных на основании заявлений работников и представленных листков нетрудоспособности. Выводы о занижении базы для исчисления страховых взносов сделаны исходя из непринятых к зачету фондом сумм начисленным работникам выплат. По мнению фонда, в связи с тем, что работники на момент наступления страховых случаев работали у страхователя менее двух лет, следовало руководствоваться ч. 2.1, а не ч. 2.2 ст. 13 Закона №255-ФЗ.

В соответствии с ч. 2 ст. 13 Закона №255-ФЗ, если застрахованное лицо на момент наступления страхового случая занято у нескольких страхователей и в двух предшествующих календарных годах было занято у тех же страхователей, пособия по беременности и родам назначаются и выплачиваются ему страхователями по всем местам работы и исчисляются исходя из среднего заработка, определяемого в соответствии со ст. 14 Закона №255-ФЗ, за время работы у страхователя, назначающего и выплачивающего пособие.

Согласно ч. 2.1 ст. 13 Закона № 255-ФЗ, если застрахованное лицо на момент наступления страхового случая занято у нескольких страхователей, а в двух предшествующих календарных годах было занято у других страхователей (другого страхователя), пособия по беременности и родам назначаются и выплачиваются ему страхователем по одному из последних мест работы по выбору застрахованного лица.

Частью 2.2 ст. 13 Закона №255-ФЗ установлено, что если застрахованное лицо на момент наступления страхового случая занято у нескольких страхователей, а в двух предшествующих календарных годах было занято как у

этих, так и у других страхователей (другого страхователя), пособия по беременности и родам назначаются и выплачиваются ему либо в соответствии с ч. 2 настоящей статьи страхователями по всем местам работы исходя из среднего заработка за время работы у страхователя, назначающего и выплачивающего пособие, либо в соответствии с ч. 2.1 ст. 13 Закона №255-ФЗ - страхователем по одному из последних мест работы по выбору застрахованного лица.

Судами установлено, что застрахованные лица на момент наступления страхового случая были заняты у нескольких страхователей, одним из которых выступал заявитель, куда данные лица были приняты на работу по внешнему совместительству. Лечебным учреждением указанным лицам было выдано по два листка нетрудоспособности по основному месту работы и по совместительству. Застрахованные лица, учитывая одновременную работу у заявителя и у других страхователей, руководствуясь положениями п. 2.2 ч. 2 ст. 13 Закона №255-ФЗ, обратились за выплатой пособий к каждому из страхователей, исходя из расчета средней зарплаты также по каждому из страхователей.

При этом расчет размера пособия у каждого их работодателей (по совместительству и по основному месту работы) производился исходя из средней заработной платы работника за два предшествующих года каждым из работодателей отдельно. Представленными в материалы дела справками с основных мест работы застрахованных лиц подтверждается, что при расчете пособий данными организациями не учитывался заработок физических лиц у других страхователей.

Кроме того, судами указано на то, что Закон №255-ФЗ не содержит положений, запрещающих выплату пособий по беременности и родам, по временной нетрудоспособности застрахованным лицам, работающим по совместительству и устанавливающих обязанность отработать по совместительству полных два года. Положения ст. 13 Закона №255-ФЗ

соответствующих ограничений на выплату пособий по беременности и родам, по временной нетрудоспособности, в случае, если страхового случая наступил, а работник проработал у данного работодателя менее двух лет, не содержат.

Таким образом, Фондом неправомерно отказано в зачете расходов страхователя в размере выплаченных работникам, проработавшим у заявителя менее двух лет, пособий по беременности и родам, пособий по временной нетрудоспособности.

**6. Способ оптимизации деятельности путем лишения работников возможности государственной социальной поддержки при наступлении нетрудоспособности, посредством оформления отношений при найме рабочей силы не в виде трудовых договоров, а в виде договоров подряда, по которым выплаты не включаются в базу для исчисления страховых взносов, не свидетельствует о действительном экономическом смысле договоров как гражданско-правовых<sup>13</sup>.**

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными решений Фонда социального страхования о привлечении к ответственности за совершение нарушений законодательства о страховых взносах, начислении страховых взносов, соответствующих пеней и привлечении к ответственности в виде штрафа.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения судом апелляционной инстанции, заявленные требования удовлетворены.

Суд кассационной инстанции судебные акты отменил, в удовлетворении заявленных требований в обжалуемой части отказал, в силу следующего.

В настоящем деле Фонд пришел к выводу о невключении в базу для начисления страховых взносов выплат по договорам подряда, которыми фактически регулируются трудовые отношения.

---

<sup>13</sup> Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 29.08.2017 №17АП-9250/2017-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 22.12.2017 №Ф09-7547/2017 по делу №А60-5178/2017.

Суды нижестоящих инстанций, проанализировав условия договоров, заключенных обществом с физическими лицами, установили следующие обстоятельства: сведения о порядке оплаты в договорах отсутствовали, оплата по спорным договорам производилась в дни выдачи заработной платы в обществе, распределение размера причитающегося вознаграждения каждому отдельному физическому лицу определялось на основании протоколов общего собрания членов временного трудового коллектива, в которых подтверждалось выполнение работ, а также содержались конкретные суммы, подлежащие выплате физическим лицам.

Судами установлено также, что обществом предоставлялись физическим лицам материалы и средства, необходимые для выполнения работ. Задание выполнить работы на основании договора подряда выдавалось обществом с указанием конкретных физических лиц непосредственно в тексте договора или в приложении к нему. Распределение объема работ между членами временного трудового коллектива отсутствовало. Подрядчики совместно принимали на себя обязанность выполнить определенный объем работ, имеющий о вещественный результат. При этом предмет обязательства подрядчиков по каждому спорному договору был неделим. Договоры с конкретными физическими лицами заключались систематически, регулярно, на проведение работ, которые соответствовали основному виду деятельности общества по осуществлению строительных, строительного-монтажных работ, на выполнение проектных и изыскательских работ.

По каждому из установленных обстоятельств суды сделали выводы о неподтверждении таким обстоятельством фактических трудовых отношений между обществом и физическими лицами, нанимаемыми для производства необходимой обществу работы.

Данные обстоятельства позволили судам сделать вывод о том, что данный способ оптимизации деятельности общества путем передачи по мере необходимости выполнения отдельных видов дополнительно возникающих

работ (услуг) физическим лицам на договорной основе не противоречит действующему законодательству, суды не усмотрели оснований для квалификации работ по спорным договорам, как осуществленным в рамках трудовых отношений и, соответственно, не признали законность требований фонда, изложенных в оспариваемых по делу ненормативных актах.

Вместе с тем оптимизация деятельности путем оформления документации, буквальное содержание которой соответствует требованиям, предъявляемым к такого рода документам, при искажении реального исполнения действий, в целях которых привлекаются к работе физические лица, за счет занижения базы обложения выплат в пользу физических лиц страховыми взносами в Фонд обязательного социального страхования, лишения таких лиц возможности государственной социальной поддержки при наступлении нетрудоспособности, в том числе в связи с получением производственных травм и заболеваний, не свидетельствует о действительном экономическом смысле заключенных договоров как гражданско-правовых договоров подряда.

Суд кассационной инстанции, отменяя судебные акты судов нижестоящих инстанций, указал на системность оформления обществом отношений при найме необходимой ему рабочей силы не в виде трудовых договоров, в том числе временных, а именно в виде договоров подряда, выплаты по которым в силу с п. 2 ч. 3 ст. 9 Закона №212-ФЗ не включаются в базу для обложения страховыми взносами на обязательное социальное страхование.

**7. Организация, осуществляющая деятельность в области информационных технологий, у которой менее 90% в сумме всех доходов составляют доходы в результате реализации программ, не разработанных данной организацией, а приобретенных и размещаемых на основании договоров, не вправе применять пониженные тарифы страховых взносов<sup>14</sup>.**

---

<sup>14</sup> Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.11.2016 №17АП-14637/2016-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 25.01.2017 №Ф09-11809/16 по делу №А50-7678/2016 (определением от 10.05.2017 N309-КГ17-3831 в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации отказано).

Страхователь обратился в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения Пенсионного фонда Российской Федерации о привлечении плательщика страховых взносов к ответственности за совершение нарушения законодательства о страховых взносах, по мотиву неправомерного применения страхователем пониженного тарифа страховых взносов, предусмотренного положениями ст. 58 Закона №212-ФЗ.

Удовлетворяя заявленные требования, суд первой инстанции исходил из отсутствия анализа деятельности страхователя, а также из того, что фондом не установлен подлинный экономический смысл хозяйственных операций плательщика страховых взносов, в материалы дела не представлено доказательств того, что заявителем реализованы не самостоятельно разработанные программы.

Постановлением суда апелляционной инстанции, оставленным без изменения судом кассационной инстанции, решение суда первой инстанции частично отменено. Суды пришли к выводу о неправомерном применении страхователем пониженного тарифа по страховым взносам, признали решение фонда законным в соответствующей части, исходя из следующего.

В соответствии с п. 6 ч. 1 ст. 58 Закона №212-ФЗ в течение переходного периода (2011-2027 гг.) применяются пониженные тарифы страховых взносов для плательщиков страховых взносов, указанных в п. 1 ч. 1 ст. 5 настоящего закона, в частности, для организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий, которыми признаются российские организации, осуществляющие разработку и реализацию разработанных ими программ для ЭВМ, баз данных на материальном носителе или в электронном виде по каналам связи независимо от вида договора и (или) оказывающие услуги (выполняющие работы) по разработке, адаптации, модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов

---

вычислительной техники), установке, тестированию и сопровождению программ для ЭВМ, баз данных.

Указанные в п. 6 ч.1 ст. 58 Закона №212-ФЗ плательщики страховых взносов применяют тарифы страховых взносов, предусмотренные ч.3 настоящей статьи, при выполнении ими условий, установленных ч.2.1, 2.2 ст.57 Закона №212-ФЗ.

В соответствии с ч. 2.1 ст. 57 Закона №212-ФЗ организации, осуществляющие деятельность в области информационных технологий, не являющиеся вновь созданными организациями, применяют пониженные тарифы страховых взносов при выполнении ими одновременно трех условий: - организацией получен документ о государственной аккредитации организации, осуществляющей деятельность в области информационных технологий, в порядке, установленном Правительством Российской Федерации; - доля доходов от реализации экземпляров программ для ЭВМ, баз данных, передачи имущественных прав на программы для ЭВМ, базы данных, от оказания услуг (выполнения работ) по разработке, адаптации и модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), а также услуг (работ) по установке, тестированию и сопровождению указанных программ для ЭВМ, баз данных по итогам девяти месяцев года, предшествующего году перехода организации на уплату страховых взносов по тарифам страховых взносов, предусмотренным п. 4 ч. 2 ст. 57 Закона №212-ФЗ, составляет не менее 90 процентов в сумме всех доходов организации за указанный период; - средняя численность работников, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, за девять месяцев года, предшествующего году перехода организации на уплату страховых взносов по тарифам страховых взносов, предусмотренным п. 4 ч. 2 указанной статьи, составляет не менее 30 человек. Размер пониженного тарифа установлен в ч.3 ст.58 Закона №212-ФЗ.

Фонд пришел к выводу о том, что выручка получена заявителем от деятельности по реализации программ, не разработанных обществом, а приобретенных и размещаемых на основании иных сделок (агентские договоры и т.д.), что не соответствует виду деятельности общества, относящейся к коду ОКВЭД 72.6 «Прочая деятельность, связанная с использованием вычислительной техники и информационных технологий», утвержденного постановлением Госстандарта России от 06.11.2011 №454-ст «О принятии и введении в действие ОКВЭД»<sup>15</sup>.

Судами установлено, что в рамках лицензионных договоров заявитель, имея соответствующие полномочия от обладателей исключительных прав, предоставлял контрагентам права на использование программных продуктов, таких как: Антивирус Касперского, Антивирус Dr. Web и другие. В рамках сублицензионных договоров заявитель осуществлял перепродажу программного обеспечения, созданного иными юридическими или физическими лицами. В рамках агентских договоров заявитель осуществлял продажу чужих программных продуктов (игр, музыки и др.), с помощью иных юридических лиц.

С учетом данных обстоятельств, а также того, что в спорных периодах сумма доходов по виду деятельности, относящейся к коду ОКВЭД 72.6, определяемая, исходя из критериев, установленных ч. 2.1 ст. 57 Закона №212-ФЗ, составляла менее 90%, суды пришли к выводу, что пониженный тариф страховых взносов, установленный п. 6 ч. 1 ст. 58 Закона №212-ФЗ, применению не подлежал, поскольку работы по разработке, адаптации и модификации программ для ЭВМ, баз данных, а также оказание услуг по установке, тестированию и сопровождению модифицированных, доработанных программ для ЭВМ, баз данных плательщик страховых взносов не осуществлял.

**8. Деятельность по содержанию и техническому обслуживанию нежилых помещений и их инженерных сетей, в том числе, осмотр и**

---

<sup>15</sup> Далее-ОКВЭД.

**контроль за их состоянием, осуществляемая обществом, не свидетельствует об осуществлении им функций по управлению недвижимым имуществом (нежилым фондом), в связи с чем пониженный тариф страховых взносов, установленный ст.58 Закона №212-ФЗ не подлежит применению<sup>16</sup>.**

Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании незаконным решения Пенсионного фонда Российской Федерации в части доначисления страховых взносов по мотиву неправомерного применения пониженного тарифа страховых взносов, соответствующих сумм пени, штрафов и обязанности представить корректирующую информацию.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения судами апелляционной и кассационной инстанций, в удовлетворении заявленных требований отказано, в силу следующего.

В соответствии с положениями ст. 58 Закона №212-ФЗ страхователь - организация имеет право на применение пониженного тарифа страховых взносов при соблюдении совокупности следующих условий: применение упрощенной системы налогообложения; наличие основного вида деятельности, определенного в п. 8 ч. 1 ст. 58 Закона №212-ФЗ; доля доходов от реализации продукции и (или) оказанных услуг по указанному в п. 8 ч. 1 ст. 58 Закона №212-ФЗ виду деятельности составляет не менее 70 % в общем объеме доходов.

Подпунктом «я.2» п. 8 ч. 1 ст. 58 Закона №212-ФЗ установлен пониженный тариф страховых взносов для плательщиков страховых взносов, применяющих упрощенную систему налогообложения и осуществляющих свою основную деятельность в сфере управления недвижимым имуществом. Размер пониженного тарифа установлен в ч.3.2, 3.4 ст.58 Закона №212-ФЗ.

Судами установлено, что основным видом деятельности общества в спорный период являлось управление недвижимым имуществом (код ОКВЭД 70.32).

---

<sup>16</sup> Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16.11.2017 №17АП-15499/2017-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 12.03.2018 №Ф09-438/2018 по делу №А50-26669/2016.

Вместе с тем, оценив содержание договоров по техническому обслуживанию, их условия, приложения к указанным договорам, акты выполненных работ, суды установили, что общество оказывало собственникам нежилых помещений услуги (работы) по техническому обслуживанию инженерных систем и оборудования, которые в свою очередь подпадают под иную деятельность, не предусмотренную кодом ОКВЭД 70.32.

Из содержания журналов технической эксплуатации зданий, оперативного журнала сантехнического персонала, электротехнического персонала, журнала ремонта и эксплуатации вентиляционных систем, журнала передачи смен и договорам на оказание услуг (работ), судами установлено, что общество осуществляет ежедневный осмотр на предмет соблюдения арендаторами норм пожарной, технической, эксплуатационной безопасности и текущий ремонт вышеуказанных нежилых помещений.

При этом судами учтено, что ни в договорах, ни в приложениях к ним не поименовано выполнение услуг по надзору за состоянием и эксплуатацией зданий и инженерных систем в соответствии с положениями норм действующего законодательства. Акты выполненных работ с указанием перечня, объема и стоимости, фактически оказанных услуг по указанным договорам, составление которых предусмотрено п. 2.2 названных договоров, страхователем не представлены.

Оценив отчеты об оказанных услугах, книги учета доходов и расходов и иные документы, представленные страхователем, судами установлено отсутствие в них сведений о получении дохода в связи с осуществлением деятельности – «управление недвижимым имуществом».

Заявителем не представлено доказательств, что 70% всех доходов составляют доходы от реализации услуг по управлению недвижимым имуществом, что исключает право на применение обществом пониженных тарифов страховых взносов в спорный период на основании ст.58 Закона №212-ФЗ. При этом указание в приложениях к договорам на осуществление

обществом функций по управлению само по себе не свидетельствует о фактическом осуществлении данной организацией именно деятельности по управлению нежилыми помещениями.

**9. Полученная от поставки на возмездной основе медицинским организациям лекарственных средств выручка не может быть отнесена к доходам, полученным в связи с розничной продажей фармацевтических товаров, в связи с чем пониженный тариф страховых взносов, установленный ст.58 Закона №212-ФЗ не подлежит применению<sup>17</sup>.**

Страхователь обратился в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения Фонда социального страхования об отказе в привлечении плательщика страховых взносов к ответственности за совершение нарушения законодательства Российской Федерации о страховых взносах.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения судом апелляционной и кассационной инстанций, в удовлетворении заявленных требований отказано, оспариваемое решение Фонда признано законным и обоснованным.

При рассмотрении спора суды исходили из следующего.

В соответствии с положениями ст. 58 Закона №212-ФЗ страхователь - организация имеет право на применение пониженного тарифа страховых взносов при соблюдении совокупности следующих условий: применение упрощенной системы налогообложения; наличие основного вида деятельности, определенного в п. 8 ч. 1 ст. 58 Закона №212-ФЗ; доля доходов от реализации продукции и (или) оказанных услуг по указанному в п. 8 ч. 1 ст. 58 Закона №212-ФЗ виду деятельности составляет не менее 70 % в общем объеме доходов.

Подпунктом «я.8» п.8 ч. 1 ст. 58 Закона №212-ФЗ установлен пониженный тариф страховых взносов для плательщиков страховых взносов,

---

<sup>17</sup> Постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.05.2017 №17АП-4380/2017-АК, Арбитражного суда Уральского округа от 01.09.2017 №Ф09-4630/2017 по делу №А50-28224/2016 (определением от 20.12.2017 №309-КГ17-18731 в передаче кассационной жалобы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации отказано).

применяющих упрощенную систему налогообложения и осуществляющих свою основную деятельность в сфере розничной торговли фармацевтическими и медицинскими товарами, ортопедическими изделиями. Размер пониженного тарифа установлен в ч.3.2, 3.4 ст.58 Закона №212-ФЗ.

Основным видом деятельности заявителя являлась деятельность по розничной торговле лекарственными средствами в специализированных магазинах (аптеках) (код ОКВЭД 47.73).

Судами установлено, что заявителем на основании заключенных с медицинскими организациями (преимущественно государственные бюджетные учреждения) договоров поставки лекарственных препаратов, экстенпоральных лекарственных средств, в адрес медицинских организаций реализовывались указанные препараты и лекарственные средства (в упаковках, флаконах, банках).

В договорах поставки, заключенных заявителем с медицинскими организациями, сторонами определены условия, сроки поставки и условия приемки поставляемого товара, цена договора и сроки действия договоров, взаимные права и обязательства сторон, ответственность субъектов договорных отношений, в частности заявителя как поставщика за нарушение сроков поставки товара, отказ от поставки товара. Поставка медицинских препаратов, как определено договорами, осуществляется обществом (поставщиком) по заявкам покупателей (медицинских организаций), в том числе партиями еженедельно в течение 3 рабочих дней со дня получения обществом заявки.

Условиями договоров поставки предусмотрено обеспечение обязательств, в частности предоставление заявителем (поставщиком) банковских гарантий, внесение денежных средств на определенный банковский счет.

Проанализировав условия, содержание договоров, субъективный состав участников договоров, статус субъектов договорных отношений, объем и содержание оформляемых документов, объем (количество) реализуемых медицинских препаратов и лекарственных средств, периодичность их

реализации в рамках действия договоров поставки, способы обеспечения обязательств, ответственность сторон, суды пришли к выводу, что при взаимоотношениях с медицинскими организациями заявителем исполнялись обязательства по договору поставки, а не розничной купли-продажи.

Таким образом, суды с учетом положений ч. 8 ст. 45, ч. 1 ст. 52, ст. 53, 55 Федерального закона от 12.04.2010 №61-ФЗ «Об обращении лекарственных средств», указали, что обеспечение деятельности медицинских организаций препаратами в контексте норм данного закона не является розничной торговлей, и пришли к выводу о том, что осуществляемая обществом деятельность, от которой получен доход менее 70%, не является розничной реализацией медицинских товаров, в связи с чем заявителем не соблюдены условия для применения пониженного тарифа страховых взносов на основании ст.58 Закона №212-ФЗ.

