

Гражданско-правовая ответственность единоличного исполнительного органа хозяйственного общества: соотношение с институтами трудового и налогового права¹

Аннотация. В современных условиях делового оборота, характеризующегося стремлением субъектов деловой активности к достижению преимуществ и целей социальной корпоративной ответственности, особую актуальность приобретают вопросы сохранения баланса интересов сторон, которые имеют разноотраслевой статус. К числу таких субъектов относится генеральный директор, который одновременно является и органом управления, и работником, и налогоплательщиком, находясь с хозяйственным обществом в отношениях, регулируемых нормами как корпоративного, так и трудового, налогового права, что позволяет квалифицировать его статус в качестве разноотраслевого. Рассмотрен вопрос о соотношении норм трех отраслей права применительно к статусу генерального директора через призму института гражданско-правовой ответственности в форме возмещения убытков, причиненных обществу стимулирующими (премиальными) выплатами руководителю. Дана оценка правоприменительной практики по спорам о взыскании с директора указанной категории убытков, в рамках которой суды отдают приоритет нормам корпоративного права без учета разъяснений Конституционного Суда РФ о безусловном праве работника на получение премий, являющихся переменной составляющей заработной платы. Проанализированы судебные подходы и приведены их обоснования в части включения в состав взыскиваемых с генерального директора убытков сумм налога на доходы физических лиц, уплаченных обществом в бюджет Российской Федерации. Сделаны выводы о приоритетном значении норм трудового и налогового законодательства в соотношении с нормами корпоративного права при применении института возмещения убытков директорами. Результаты исследования могут быть использованы для разработки Верховным Судом РФ соответствующих разъяснений судам нижестоящих инстанций о рассмотрении споров о взыскании убытков с единоличного исполнительного органа хозяйственного общества.

Ключевые слова: хозяйственное общество, генеральный директор, разноотраслевой статус, возмещение убытков, единоличный исполнительный орган, стимулирующие выплаты, налог на доходы физических лиц, корпоративная социальная ответственность, работник, налогоплательщик.



Елена Александровна КОЗИНА,

доцент кафедры
предпринимательского
и корпоративного права
Университета имени
О.Е. Кутафина (МГЮА),
кандидат юридических
наук, доцент,
адвокат, управляющий
партнер
Адвокатского бюро города
Москвы «ЭЛКО профи»
eakozina@msal.ru
125993, Россия, г. Москва,
ул. Садовая-Кудринская, д. 9



Малика Рифхатовна КОРОЛЬ,

магистр права, адвокат,
партнер Адвокатского
бюро города Москвы
«ЭЛКО профи»
korol@elko-profi.ru
119019, Россия, г. Москва,
Никитский б-р, д. 12, оф. 2

¹ Исследование выполнено в рамках программы стратегического академического лидерства «Приоритет-2030».

DOI: 10.17803/2311-5998.2024.120.8.191-199

Elena A. KOZINA,

Associate Professor of the Entrepreneurial and Corporate Law Department of the Kutafin Moscow State Law University (MSAL), Cand. Sci. (Law), Associate Professor, Attorney, Managing partner of the Moscow City Law Office «ELKO profi»

eakozina@msal.ru

9, ul. Sadovaya-Kudrinskaya, Moscow, Russia, 125993

Malika R. KOROL,

Master of Law, Attorney, Partner of the Moscow City Law Office «ELKO profi»

korol@elko-profi.ru

12, Nikitsky b-p, Moscow, Russia, 119019

Civil liability of the sole executive body of a business company: correlation with labor and tax law institutions

Abstract. *In modern conditions of business turnover, characterized by the desire of business entities to achieve the benefits and goals of social corporate responsibility, the issues of preserving the balance of interests of parties that have a diversified status are of particular relevance. Such subjects include the general director, who is simultaneously a management body, an employee and a taxpayer, being in relations with a business company regulated by both corporate, labor and tax law norms, which allows to qualify his status as a diversified one. The issue of correlation of the norms of three branches of law in relation to the status of the chief executive officer (CEO) through the prism of the institute of civil liability in the form of compensation for losses caused to the company by incentive (bonus) payments to the CEO is considered. The article assesses the law enforcement practice in disputes concerning the recovery of this category of losses from the director, where the courts give priority to the norms of corporate law without taking into account the explanations of the Constitutional Court of the Russian Federation on the unconditional right of an employee to receive bonuses, which are a variable component of salary. The court approaches are analyzed and their justifications are given with regard to the inclusion of the amounts of personal income tax paid by the company to the budget of the Russian Federation into the damages recovered from the CEO. The conclusions are made about the priority importance of labor and tax legislation norms in correlation with corporate law norms when applying the institute of directors' indemnification for losses. The results of the study can be used for the development by the Supreme Court of the Russian Federation of appropriate explanations to the courts of lower instances on consideration of disputes on the recovery of losses from the sole executive body of a business company.*

Keywords: *business company, chief executive officer, diversified status, compensation of losses, sole executive body, incentive payments, personal income tax, corporate social responsibility, employee, taxpayer.*

Для правовой действительности характерен тот факт, что те или иные отношения, попадая в предмет регулирования разных отраслей права, зачастую не могут получить объективного и справедливого правоприменения с учетом условно дифференцированного статуса участников данных отношений. К их числу следует отнести отношения, которые являются предпосылкой применения такого гражданско-правового института, как корпоративная ответственность в форме возмещения убытков.

В числе субъектов названной ответственности находится лицо, выполняющее функции единоличного исполнительного органа хозяйственного общества. С одной стороны, оно является участником корпоративных, с другой — трудовых правоотношений. При этом своими действиями оно не только создает налоговые обязательства общества-работодателя перед бюджетом Российской Федерации, но и само реализует функцию налогоплательщика посредством налогового агента — работодателя. Разноотраслевая правовая природа статуса такого физического лица не учитывается в процессе применения норм о возмещении убытков, причиненных хозяйственному обществу его единоличным исполнительным органом.

Выступая в качестве законного представителя организации, единоличный исполнительный орган (далее также — директор, руководитель) должен действовать в ее интересах добросовестно и разумно согласно п. 3 ст. 53 Гражданского кодекса РФ. Нарушение данной обязанности директором в силу ст. 53.1 ГК РФ и п. 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 30.07.2013 № 62² создает предпосылки для предъявления ему требования о возмещении убытков, причиненных юридическому лицу.

С учетом многоотраслевого характера статуса руководителя представляют интерес споры о возмещении генеральным директором убытков, причиненных обществу выплатой им премий (вознаграждений) самому себе. Такая категория дел связана с практикой применения норм нескольких правовых отраслей и находится на стыке корпоративного и трудового права, а в случае, если имели место выплаты обязательных платежей в бюджет Российской Федерации, — налогового права.

Предлагаем рассмотреть данный аспект через призму гражданско-правовой ответственности единоличного исполнительного органа, который одновременно находится на одной горизонтали прав и обязанностей с хозяйственным обществом — субъектом корпоративных отношений, а также, имея статус работника, является слабой стороной отношений с обществом-работодателем.

Правовое регулирование труда руководителя организации осуществляется Трудовым кодексом РФ, учредительными документами организации, локальными нормативными актами, трудовым договором (ч. 1 ст. 273, ст. 274)³. При этом правовой статус руководителя значительно отличается от статуса иных работников, что обусловлено не столько спецификой его трудовой деятельности по

² Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 30.07.2013 № 62 «О некоторых вопросах возмещения убытков лицами, входящими в состав органов юридического лица» // Экономика и жизнь (Бухгалтерское приложение). 2013. № 34.

³ Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 06.04.2024) // СЗ РФ. 2002. № 1. Ст. 3.



организации производственного процесса и совместного труда, сколько местом в структуре органов управления: он осуществляет руководство организацией в качестве исполнительного органа и совершает от ее имени юридически значимые действия (ст. 273 ТК РФ, п. 1 ст. 53 ГК РФ).

От функциональности директора во многом зависит соответствие результатов деятельности организации целям, ради достижения которых она создавалась, сохранность имущества, а зачастую и само ее существование как субъекта права. В свою очередь, согласно положениям ст. 132, 135 ТК РФ заработная плата работника зависит от его квалификации, сложности выполняемой работы, количества и качества затраченного времени. Она не ограничивается максимальным размером и устанавливается трудовым договором в соответствии с системой оплаты труда, действующей у хозяйственного общества — работодателя. При этом трудовое законодательство не регулирует ряд вопросов, касающихся выплаты вознаграждения единоличному исполнительному органу, оставляя данные вопросы для рассмотрения вышестоящим по отношению к директору органам управления. В частности, соответствующий орган управления положениями устава или внутреннего локального акта хозяйственного общества может быть уполномочен определять размер и условия выплаты стимулирующих вознаграждений и компенсаций генеральному директору, а также источник финансирования затрат общества на эти цели, что следует из положений ст. 135 ТК РФ.

Несмотря на наличие между лицом, осуществляющим функции единоличного исполнительного органа, и обществом трудовых отношений, приоритет имеет именно корпоративно-правовой аспект отношений между названными субъектами. Оценка положений трудового договора в части установления размеров вознаграждения и компенсаций единоличному исполнительному органу должна производиться с учетом норм корпоративного законодательства, которое в случае коллизии норм (трудовых и корпоративных) имеет доминирующее значение. Данный вывод следует из содержания п. 3 ст. 69 Закона об акционерных обществах⁴, согласно которой на отношения между обществом и директором действие законодательства о труде Российской Федерации распространяется исключительно в части, не противоречащей положениям данного Закона. В научной публицистике также представлена позиция о том, что, несмотря на комплексный характер отношений единоличного исполнительного органа и общества, при определении законности и обоснованности выплаты вознаграждения следует ориентироваться в первую очередь на нормы корпоративного права⁵.

Как демонстрирует правоприменительная практика, краеугольным камнем в спорах о взыскании убытков с директоров выступают положения трудового

⁴ Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ (ред. от 25.12.2023) «Об акционерных обществах» // СЗ РФ. 1996. № 1. Ст. 1.

⁵ *Шиткина И. С.* Соотношение корпоративного и трудового законодательства при регулировании правового положения единоличного и членов коллегиального исполнительных органов // *Хозяйство и право.* 2007. № 2. С. 55 ; *Бычкова Е. Н.* Договорная ответственность исполнительных органов акционерного общества // *Актуальные проблемы науки и практики коммерческого права* : сб. науч. тр. / под ред. М. А. Ковалевского. Вып. 3. СПб., 2000. С. 23.

договора, устава и внутренних локальных актов общества, посвященных порядку и условиям премирования⁶. Как правило, совокупность содержащихся в них правил не позволяет прийти к однозначному выводу о том, имелись ли у генерального директора полномочия на осуществление собственного премирования.

Из корпоративно-правовой составляющей природы отношений между единоличным исполнительным органом и обществом не вытекает право генерального директора самостоятельно в отсутствие на то волеизъявления вышестоящего органа управления определять условия выплаты вознаграждения за исполнение собственных обязанностей, включая определение и изменение размера вознаграждения. Согласно положениям действующего законодательства⁷ вопросы, связанные с установлением размера вознаграждения генерального директора, относятся к компетенции общего собрания участников либо совета директоров общества.

Таким образом, если руководствоваться нормами корпоративного права, становится очевидным вывод, что генеральный директор вправе издавать приказы о применении мер поощрения в отношении подчиненных ему работников, выполняя функцию работодателя во внутренних (относительно общества) трудовых отношениях. Совершение директором аналогичных действий в отношении самого себя может «нарушать интересы общества (его участников), не отвечая критерию (требованию) добросовестного ведения дел общества»⁸.

Однако обозначенный подход не соответствует статусу работника, который присущ директору в силу выполняемой им трудовой функции. Согласно ст. 129 ТК РФ в состав заработной платы включаются премии постоянного и единовременного характера. Первые входят в систему оплаты труда, начисляются регулярно за выполнение заранее утвержденных показателей, следовательно, у работника возникает право требовать их выплаты при условии выполнения утвержденных показателей (ст. 135 ТК РФ). Вторые не являются гарантированным доходом работника, выступают дополнительной мерой его материального поощрения, применяемой по усмотрению работодателя (ст. 191 ТК РФ).

Конституционный Суд РФ разъяснил, что *«не допускается произвольный отказ работодателя от исполнения любого условия трудового договора, если его включение в договор было результатом добровольного согласованного волеизъявления сторон этого договора»*⁹. Позиция Конституционного Суда РФ¹⁰

⁶ Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 12.07.2023 № 09АП-29196/2023, 09АП-29200/2023, 09АП-29204/2023 по делу № А40-185963/2022 // СПС «Гарант».

⁷ Трудовой кодекс РФ. Ст. 275 ; Закон об акционерных обществах. Ст. 48, 69 ; Закон об обществах с ограниченной ответственностью. Ст. 40 // СПС «Гарант».

⁸ Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 02.06.2015 № 21 «О некоторых вопросах, возникших у судов при применении законодательства, регулирующего труд руководителя организации и членов коллегиального исполнительного органа организации» // Российская газета. 10.06.2015 ; определение Верховного Суда РФ от 16.12.2022 № 305-ЭС22-11727 по делу № А40- 121758/2021 // СПС «Гарант».

⁹ Постановление Конституционного Суда РФ от 13.07.2023 № 40-П // СПС «Гарант».

¹⁰ См. также: постановление Конституционного Суда РФ от 15.06.2023 № 32-П // СПС «Гарант».



направлена на предотвращение необоснованного уклонения работодателя от исполнения какого-либо условия трудового договора и нарушения предусмотренного им права работника. Тем не менее в правоприменительной практике представлено значительное число судебных споров, которые выявляют проблему реализации генеральными директорами конституционного права на оплату труда, включающую стимулирующие выплаты в силу того, что такое право поставлено в зависимость от волеизъявления работодателя.

К примеру, в рамках дела № А40-185963/22 суды всех инстанций пришли к выводу, что, несмотря на включение премии в состав заработной платы, осуществлять ее выплату может только общество в лице совета директоров посредством принятия решения о выплате генеральному директору вознаграждения¹¹. В свете обозначенного нормативного регулирования трудовых отношений с работниками неприемлемо соглашаться с судебским усмотрением, согласно которому наличие в трудовом договоре и в положении о вознаграждении генерального директора указания на то, что заработная плата генерального директора состоит из оклада и стимулирующих премий, само по себе не выражает согласие работодателя на выплату генеральному директору премии¹².

Изложенное демонстрирует диссонанс между корпоративно-правовым институтом возмещения убытков органом юридического лица и институтом стимулирующих выплат трудового права. Через призму трудового законодательства недопустимо произвольное лишение генерального директора премии, входящей в состав заработной платы, а согласно корпоративному праву — выплата премии генеральному директору требует волеизъявления общества, отсутствие которого создает основания для взыскания всех совершенных премиальных выплат с директора в качестве причиненных обществу убытков.

В целях устранения указанного противоречия в нормативном регулировании отношений по выплате стимулирующих премий генеральным директорам целесообразно в части данных отношений сделать отступление от приоритетного значения норм корпоративного права в соотношении с нормами ТК РФ. Для достижения цели социальной корпоративной ответственности юридического лица, а именно «повышения лояльности, вовлеченности и участия работника (генерального директора) в жизни и результатах деятельности, положительное воздействие на возможность привлекать, мотивировать и удерживать работника»¹³, следует на законодательном уровне зафиксировать правило, согласно которому при решении вопроса о премировании генерального директора подлежат преимущественному применению нормы трудового права.

Применительно к оценке действий директора по стимулирующим выплатам самому себе для цели определения оснований привлечения к корпоративной ответственности имеют особую актуальность потенциальные разъяснения Верховного Суда РФ о том, что премиальные выплаты, совершенные директором

¹¹ Определение Верховного Суда РФ от 11.01.2024 № 305-ЭС23-26855 по делу № А40-185963/22 // СПС «Гарант».

¹² Определение Верховного Суда РФ от 29.06.2016 № 308-ЭС16-6619 по делу № А53-21842/2014 // СПС «Гарант».

¹³ Корпоративное право : учебник / отв. ред. А. Н. Беседин. М. : Проспект, 2024. С. 508.

на основании условий заключенного с ним трудового договора и в соответствии с нормами трудового законодательства, не могут оцениваться в качестве причиненных обществу убытков и подлежать взысканию с данного лица.

С целью демонстрации смежного статуса лица, являющегося работником и выполняющего функции единоличного исполнительного органа хозяйственного общества, рассмотрим практику применения института налогового права — института обязательных платежей в бюджет Российской Федерации (налог на доход физических лиц) применительно к сумме премиальных выплат директору, взыскиваемых с него в рамках привлечения к ответственности в форме убытков.

Анализ арбитражной практики выявляет неоднозначный правовой подход в вопросе взыскания с директора в числе убытков тех денежных сумм, которые были выплачены обществом в качестве налога на доход физических лиц (НДФЛ) с величины стимулирующих выплат, полученных данным лицом. Имеют место две взаимоисключающие позиции. Согласно первой расходы общества, понесенные им как налоговым агентом при выплате вознаграждения генеральному директору, возмещаются последним в числе взыскиваемых убытков. К примеру, по делу № А40-185963/22 были признаны недействительными действия генерального директора по внесению изменений во внутренние локальные акты, изданию приказов о выплате самому себе премий и их исполнению, взысканы убытки в полном объеме. При этом в состав убытков, которые суд возложил на генерального директора, были включены суммы НДФЛ¹⁴. Такой подход суды аргументируют ссылкой на ст. 277 ТК РФ, согласно которой руководитель организации несет полную материальную ответственность за прямой действительный ущерб, причиненный организации. В случаях, предусмотренных федеральными законами, руководитель организации возмещает организации убытки, причиненные его виновными действиями. При этом расчет убытков осуществляется в соответствии с нормами, предусмотренными гражданским законодательством.

В силу второй позиции, которая представлена в спорах о признании сделок недействительными, суды отказывают в применении последствий недействительности сделок в виде взыскания уплаченных налогов и сборов на том основании, что «отсутствие фактического возврата дохода не освобождает должника от обязанностей налогового агента»¹⁵. Нормативное обоснование этого подхода содержится в п. 4 ст. 24 и п. 1 ст. 38 Налогового кодекса РФ, согласно которым налоговые агенты перечисляют удержанные у налогоплательщика налоги в порядке, предусмотренном для уплаты налога налогоплательщиком, при этом они обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Последняя позиция в части аргументации и общего вывода применима к практике рассмотрения споров о взыскании убытков с директоров. Применительно к

¹⁴ Определения Верховного Суда РФ от 09.02.2022 № 301-ЭС21-27888 по делу № А43-38933/2019 ; от 09.02.2022 № 301-ЭС21-27888 по делу № А43-38933/2019 // СПС «Гарант».

¹⁵ Постановления Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 30.09.2020 № Ф04-3857/2020 по делу № А45-34060/2018 ; Арбитражного суда Северо-Западного округа от 01.08.2022 № Ф07-6490/2022 по делу № А26-12699/2019 // СПС «Гарант».



возмещению директором в сумме убытка, составляющего премиальные выплаты, величину оплаченного в бюджет НДФЛ должна применяться такая же логика: квалификация действий директора по выплате премии самому себе как недобросовестных не свидетельствует о признании экономической выгоды утраченной и об отсутствии полученного дохода как объекта налогообложения.

При оценке налоговых последствий выплаты директору премий с последующим их взысканием с него в качестве убытков следует принимать во внимание разъяснения Верховного Суда РФ, которые, хотя и посвящены аспектам недействительности сделок, но отражают общую тенденцию по оценке действий общества в разрезе налоговых обязательств. Данная тенденция публично-правового значения распространяется на любые финансово-хозяйственные операции юридического лица независимо от оснований их совершения, будь то гражданско-правовая сделка либо такой институт трудового права, как стимулирующие выплаты.

По смыслу п. 9 информационного письма Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 17.11.2011 № 148¹⁶ налоговые последствия влекут не сами сделки, а совершаемые во исполнение этих сделок финансово-хозяйственные операции. При этом в п. 77 постановления Пленума Верховного Суда РФ от 23.06.2015 № 25¹⁷ разъяснено, что, если финансово-хозяйственная операция фактически совершена, ее несоответствие нормам законодательства, регулирующим хозяйственную деятельность, значения для налогообложения не имеет¹⁸. Из изложенного вытекает обязательность отражения налоговым агентом (работодателем) такого дохода гражданина-работника вплоть до момента фактического возврата им соответствующих сумм источнику выплаты, т.е. экономическая выгода директора-работника в виде полученного денежного дохода продолжает оставаться объектом обложения НДФЛ.

С учетом изложенного предлагаем признать адекватным и соразмерным фактическим отношениям общества (работодателя, налогового агента) с директором (работником и налогоплательщиком) подход, не допускающий в рамках корпоративной ответственности возложения на директора обязанности возместить суммы уплаченного в бюджет НДФЛ и иных сборов, которые он лично не получал. При этом нужно учитывать, что общество не лишено возможности обратиться в налоговый орган для возврата излишне уплаченных денежных сумм.

Это позволит сохранить баланс интересов участников рассматриваемых трехсторонних отношений с участием хозяйственного общества, генерального директора, публично-правового субъекта в лице налогового органа, а также предотвратить правовой диссонанс статуса генерального директора, когда реализация им

¹⁶ Информационное письмо Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 17.11.2011 № 148 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений главы 30 Налогового кодекса Российской Федерации» // Вестник Высшего Арбитражного Суда РФ. 2012. № 1.

¹⁷ Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 23.06.2015 № 251 «О применении судами некоторых положений раздела I части первой Гражданского кодекса Российской Федерации» // СПС «Гарант».

¹⁸ Определение Верховного Суда РФ от 19.08.2022 № 301-ЭС22-13839 по делу № А11-11995/2019 // СПС «Гарант».

предусмотренного трудовым законодательством права на получение вознаграждения за выполнение многоаспектной трудовой функции создает риск его гражданско-правовой ответственности в форме возмещения убытков, а также бремя негативных имущественных последствий в форме взыскания с него уплаченных обществом сумм НДФЛ в силу выполнения им публично-правового обязательства налогоплательщика.

В противном случае будут недостижимы не только такие цели корпоративной социальной ответственности организации, как упрочение репутации и повышение доверия со стороны общества, но и обеспечение социального благополучия субъектов, вступающих с ней в отношения, регулируемые разными отраслями права¹⁹.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. *Бычкова Е. Н.* Договорная ответственность исполнительных органов акционерного общества // Актуальные проблемы науки и практики коммерческого права : сб. науч. тр. / под ред. М. А. Ковалевского. — Вып. 3. — СПб., 2000.
2. Корпоративное право : учебник / отв. ред. А. Н. Беседин. — М. : Проспект, 2024. — 520 с.
3. *Шиткина И. С.* Соотношение корпоративного и трудового законодательства при регулировании правового положения единоличного и членов коллегиального исполнительных органов // Хозяйство и право. — 2007. — № 2. — С. 52—60.

¹⁹ Корпоративное право : учебник / отв. ред. А. Н. Беседин. М. : Проспект, 2024. С. 516.

