



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 14376/12

Москва

5 марта 2013 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – заместителя Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Абсалямова А.В.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Маковской А.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Таганрогу Ростовской области о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 05.07.2012 по делу № А53-8405/2011 Арбитражного суда Ростовской области.

В заседании принял участие представитель Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Таганрогу Ростовской области – Дубровин Н.В.

Путем использования видеоконференц-связи при содействии Арбитражного суда Ростовской области (судья Мезинова Э.П.) в заседании участвовали представители:

от Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Таганрогу Ростовской области – Аветисов А.Ю., Базова Е.Н., Колесникова О.К., Пастухова В.А., Третьяков В.О.;

от общества с ограниченной ответственностью «Консент-Т» – Годулян Т.М., Дунин С.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Першутова А.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Инспекция Федеральной налоговой службы по городу Таганрогу Ростовской области (далее – инспекция) провела выездную налоговую проверку общества с ограниченной ответственностью «Консент-Т» по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах за период с 01.01.2006 по 30.11.2009.

На основании проверки инспекцией составлен акт от 01.10.2010 № 12-07/63 и принято решение от 02.11.2010 № 12-10/62 (далее – решение инспекции), которым обществу в том числе предложено удержать и перечислить в бюджет 9 127 469 рублей налога на доходы физических лиц, начислено 3 004 474 рубля пеней по нему, 3 686 491 рубль штрафа, предусмотренного статьей 123 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс).

Основанием для принятия решения инспекции в названной части явился вывод о том, что 70 211 300 рублей, снятые с расчетного счета общества Годуляном Т.М. и Годуляном И.Т., подлежат включению в налоговую базу по налогу на доходы физических лиц, поскольку обществом при проверке не представлены документы, подтверждающие целевое расходование указанной суммы, а также приобретение и оприходование товарно-материальных ценностей.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Ростовской области от 02.02.2011 № 15-14/454 решение инспекции оставлено без изменения.

Общество обратилось в Арбитражный суд Ростовской области с заявлением о признании решения инспекции недействительным.

Решением Арбитражного суда Ростовской области от 25.11.2011 в удовлетворении требования общества отказано.

Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.03.2012 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 05.07.2012 названные судебные акты в части признания недействительным решения инспекции в отношении предложения удержать и перечислить налог на доходы физических лиц, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа отменил; в упомянутой части решение инспекции признал недействительным.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции инспекция просит его отменить в части удовлетворения требования общества, ссылаясь на неправильное применение судом норм права, решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставить без изменения.

В отзыве на заявление общество просит оставить обжалуемый судебный акт без изменения.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Как установлено судами и усматривается из материалов дела, в результате анализа выписок банка о движении денежных средств по расчетному счету общества инспекцией установлено, что в проверяемом

периоде Годулян Т.М. и Годулян И.Т. систематически снимали наличные денежные средства с расчетного счета общества. Всего за проверяемый период снято 70 211 300 рублей (за 2006 год – 9 080 300 рублей, за 2007 год – 24 008 000 рублей, за 2008 год – 26 599 000 рублей, за период с 01.01.2009 по 30.11.2009 – 10 524 000 рублей).

Полученные в банке 59 557 300 рублей оприходованы в кассу общества и выданы его директору Годуляну Т.М. под отчет.

Снятые Годуляном Т.М. с расчетного счета общества 15.08.2007 130 000 рублей не внесены в кассу общества.

Также отсутствуют документы, подтверждающие внесение в кассу общества снятых с расчетного счета в банке за период с 01.01.2009 по 30.11.2009 Годуляном Т.М. 185 000 рублей и Годуляном И.Т. 10 339 000 рублей.

Документы, подтверждающие расходование 59 557 300 рублей директором общества Годуляном Т.М. по целевому назначению, обществом при проведении налоговой проверки не представлены. В материалах дела имеются только авансовые отчеты без первичных учетных документов, документы, подтверждающие оплату товарно-материальных ценностей и их оприходование отсутствуют.

Согласно статье 210 Кодекса при определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определенной в соответствии со статьей 212 Кодекса.

Статьей 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в редакции, действовавшей в спорный период) установлено, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичные учетные документы принимаются

к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать реквизиты, указанные в данной статье.

В пункте 11 Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденного письмом Центрального банка Российской Федерации от 04.10.1993 № 18, установлено, что лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны предъявить в бухгалтерию предприятия отчет об израсходованных суммах. Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета являются первичные учетные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции. Первичные документы должны содержать обязательные реквизиты, предусмотренные пунктом 13 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998 № 34н, в частности: наименование документа (формы), код формы, дату составления, наименование организации, от имени которой составлен документ, содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении), наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, личные подписи и их расшифровки.

Документами, подтверждающими материальные затраты подотчетного физического лица, могут служить товарные чеки, накладные с приложением кассовых чеков или квитанции к приходным ордерам, подтверждающие оплату данного товара (работы, услуги).

Судом первой инстанции установлено, что обществом не предоставлены документы, подтверждающие расходование принятых под отчет физическим лицом наличных денежных средств.

Соглашаясь с решением суда первой инстанции об отказе в удовлетворении требования общества в части, касающейся налога на доходы физических лиц, суд апелляционной инстанции указал, что в подтверждение расходования принятых под отчет физическим лицом наличных денежных средств общество представило в материалы дела только копии авансовых отчетов без каких-либо первичных бухгалтерских документов, подтверждающих закупку сельскохозяйственной продукции за наличный расчет.

Суд кассационной инстанции, отменяя судебные акты судов нижестоящих инстанций, исходил из того, что авансовые отчеты и первичные бухгалтерские документы, представленные суду, обществом приняты; инспекция не представила доказательств того, что спорные суммы явились экономической выгодой директора общества как физического лица, следовательно, у инспекции отсутствовали основания для правовой оценки спорных подотчетных сумм как дохода физического лица или выплат и иных вознаграждений в пользу работников и исчисления налога на доходы физических лиц.

Кроме того, суд кассационной инстанции сослался на постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 03.02.2009 № 11714/08.

Однако суд кассационной инстанции не учел следующее.

Правовая позиция Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенная в упомянутом постановлении, применима к рассмотрению дел с иными фактическими обстоятельствами и заключается в том, что не являются объектом обложения налогом на доходы физических лиц денежные суммы, выданные работникам организации под отчет для приобретения товарно-материальных ценностей, при условии, что работники документально подтвердили понесенные расходы, а товарно-материальные ценности приняты организацией на учет.

В материалах настоящего дела данных о том, что товарно-материальные ценности оприходованы обществом в установленном порядке, не имеется.

При этом суд кассационной инстанции указал, что исходя из правовой позиции, сформированной Президиумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 03.02.2009 № 11714/08, выводы судов о том, что стоимость приобретенных физическим лицом товарно-материальных ценностей не подлежит отнесению на расходы, связанные с производством и реализацией, не имеет отношения к порядку исчисления налога на доходы физических лиц.

Между тем ни в решении суда первой инстанции, ни в постановлении суда апелляционной инстанции по настоящему делу таких выводов не содержится.

Кроме того, судами первой и апелляционной инстанций установлено, что обществом не представлены документы, подтверждающие расходование физическим лицом принятых под отчет наличных денежных средств.

Также из акта выездной налоговой проверки и решения инспекции следует, что 10 654 000 рублей, полученные в банке Годуляном Т.М. и Годуляном И.Т., не сданы в кассу общества. Общество не ссылалось на то, что эти денежные средства потрачены Годуляном Т.М. и Годуляном И.Т. на приобретение товарно-материальных ценностей.

Судами первой и апелляционной инстанций в соответствии с их компетенцией установлено отсутствие каких-либо доказательств, подтверждающих расходование подотчетных денежных средств, полученных директором общества Годуляном Т.М. и Годуляном И.Т. Доказательств, подтверждающих оприходование обществом товарно-материальных ценностей в установленном порядке, также не представлено.

При таких условиях согласно статье 210 Кодекса указанные денежные средства являются доходом Годуляна Т.М. и Годуляна И.Т. и

подлежат включению в налоговую базу по налогу на доходы физических лиц.

С учетом установленных судами первой и апелляционной инстанций фактических обстоятельств дела вывод суда кассационной инстанции является необоснованным.

Кроме того, при вынесении оспариваемого постановления суд кассационной инстанции вышел за пределы своих полномочий. В нарушение части 2 статьи 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации суд счел доказанными обстоятельства, которые были отвергнуты судами первой и апелляционной инстанций.

Так, суд кассационной инстанции, с одной стороны, признал, что судами первой и апелляционной инстанций установлено, что в проверяемом периоде директором общества Годуляном Т.М. и Годуляном И.Т. систематически производилось снятие наличных денежных средств с расчетного счета общества, однако документов, подтверждающих, что денежные средства расходовались на уставные цели, не представлено.

С другой стороны, суд кассационной инстанции сделал вывод о том, что первичные бухгалтерские документы директора, представленные суду, обществом приняты. При этом суд не только не аргументировал этот вывод, но и не обосновал, что выводы судов первой и апелляционной инстанций не соответствуют фактическим обстоятельствам дела, установленным ими же.

При названных обстоятельствах постановление суда кассационной инстанции в оспариваемой части нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому согласно пункту 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит отмене в этой части.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 5 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса

Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 05.07.2012 по делу № А53-8405/2011 Арбитражного суда Ростовской области в части признания недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Таганрогу Ростовской области от 02.11.2010 № 12-10/62 о начислении 9 127 469 рублей налога на доходы физических лиц, 3 004 474 рублей пеней по нему, 3 686 491 рубля штрафа, предусмотренного статьей 123 Налогового кодекса Российской Федерации, отменить.

В отмененной части решение Арбитражного суда Ростовской области от 25.11.2011 и постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.03.2012 по тому же делу оставить без изменения.

В остальной части постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 05.07.2012 оставить без изменения.

Председательствующий

А.В. Абсалямов