Автоматизированная
копия

ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

№ 4357/12

Москва 11 сентября 2012 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Абсалямова А.В., Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Витрянского В.В., Зарубиной Е.Н., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Междуречье» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Кемеровской области от 03.06.2011 по делу № А27-2997/2011, постановления Седьмого арбитражного апелляционного суда от 30.08.2011 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 14.12.2011 по тому же делу.

Официальный сайт Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации: http://www.arbitr.ru/
(информация о движении дела, справочные материалы и др.).

В заседании приняли участие представители Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2 по Кемеровской области – Злати В.В., Коптелова И.П., Мостовой К.В., Пронякина Е.Ю.

Заслушав и обсудив доклад судьи Зарубиной Е.Н., а также объяснения представителей участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2 по Кемеровской области (далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка открытого акционерного общества «Междуречье» (далее – общество), по результатам которой составлен акт от 05.10.2010 № 52 и принято решение от 07.12.2010 № 18 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение инспекции). Этим решением обществу доначислены за 2008–2009 годы налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, транспортный налог, начислены пени за несвоевременную уплату налога на добавленную стоимость и налога на доходы физических лиц, общество привлечено к ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс, Кодекс) за неполную уплату налога на прибыль и налога на добавленную стоимость, на основании статьи 123 Кодекса за неправомерное неудержание и неперечисление (неполное перечисление) налога на доходы физических лиц, а также обществу предложено удержать и перечислить в бюджет неудержанный налог на доходы физических лиц.

Основанием для вынесения решения по эпизоду, связанному с налогом на доходы физических лиц, послужил вывод инспекции о том, что общество в нарушение статьи 210, пункта 3 статьи 217 Налогового кодекса не удержало и не перечислило в бюджет налог на доходы физических лиц с сумм суточных, выплаченных работникам при направлении их в служебные командировки сроком на один день. По мнению инспекции, у

работодателя отсутствует законодательно установленная обязанность по выплате своим работникам суточных при направлении их в однодневные командировки, откуда командированный имеет возможность ежедневно возвращаться (и фактически ежедневно возвращается) к месту своего постоянного жительства. В связи с этим положение статьи 217 Налогового кодекса в отношении выплаченных сумм не применяется и они подлежат обложению налогом на доходы физических лиц.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Кемеровской области от 25.01.2011 № 38 апелляционная жалоба общества на решение инспекции оставлена без удовлетворения.

Не согласившись с решением инспекции в части, общество обратилось в Арбитражный суд Кемеровской области с заявлением о признании его в этой части недействительным.

Решением Арбитражного суда Кемеровской области от 03.06.2011 заявление удовлетворено частично: решение инспекции признано недействительным в части предложения удержать и перечислить в бюджет сумму неудержанного налога на доходы физических лиц в размере 10 394 рублей, в части начисления 1 924 рублей 15 копеек пеней и привлечения к ответственности на основании статьи 123 Налогового кодекса в виде взыскания 2 079 рублей штрафа, а также в части привлечения к ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Кодекса за неполную уплату налога на прибыль в виде штрафа в размере 320 318 рублей. В удовлетворении остальной части заявления отказано.

Удовлетворяя заявление общества по эпизоду, связанному с налогом на доходы физических лиц, суд сделал вывод о том, что суточные, выплаченные обществом своим работникам при направлении их в служебные командировки сроком на один день, носят компенсационный характер, произведены в установленном размере, не могут быть признаны доходом (экономической выгодой) налогоплательщика-работника, в связи с чем не подлежат обложению налогом на доходы физических лиц. При

этом суд исходил из того, что направление работников в служебные командировки происходит по инициативе работодателя и в его интересах, следовательно, оплата суточных осуществляется в интересах работодателя, а не работника. Суточные представляют собой компенсационную выплату по возмещению расходов работника, вызванных необходимостью выполнять трудовые функции вне места постоянной работы.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 30.08.2011 решение суда первой инстанции отменено в части признания недействительным решения инспекции в отношении предложения удержать и перечислить налог на доходы физических лиц, начисления соответствующих пеней и штрафа; в этой части в удовлетворении заявления отказано. В остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 14.12.2011 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Суды апелляционной и кассационной инстанций сделали вывод о том, что выплаченные суммы суточных по однодневным командировкам являются доходом работников и подлежат обложению налогом на доходы физических лиц.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение судами единообразия в толковании и применении норм права, и принять по делу новый судебный акт об удовлетворении его требований.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить постановления судов апелляционной и кассационной инстанций по эпизоду, связанному с налогом на доходы физических лиц, без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующего в деле лица, Президиум считает, что постановления судов апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене в части, связанной с налогом на доходы физических лиц, решение суда первой инстанции в этой части – оставлению в силе по следующим основаниям.

Согласно статье 209 Налогового кодекса объектом обложения налогом на доходы физических лиц признается доход, полученный налогоплательщиками от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации – для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.

Пунктом 1 статьи 210 Кодекса предусмотрено, что при определении налоговой базы по данному налогу 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, определяемой в соответствии со статьей 212 Кодекса.

Статьей 41 Налогового кодекса установлено, что доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль организаций» Кодекса.

В силу пункта 3 статьи 217 Налогового кодекса не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) все виды установленных действующим законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных с исполнением

налогоплательщиком трудовых обязанностей (включая переезд на работу в другую местность и возмещение командировочных расходов).

Согласно статье 166 Трудового кодекса Российской Федерации (далее – Трудовой кодекс) служебной командировкой признается поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы.

В соответствии со статьей 167 Трудового кодекса при направлении работника в служебную командировку ему гарантируются сохранение места работы (должности) и среднего заработка, а также возмещение расходов, связанных со служебной командировкой.

Статьей 168 Трудового кодекса установлено, что в случае направления в служебную командировку работодатель обязан возмещать работнику расходы по проезду; расходы по найму жилого помещения; дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные); иные расходы, произведенные работником с разрешения или ведома работодателя. Порядок и размеры возмещения расходов, связанных со служебными командировками, определяются коллективным договором или локальным нормативным актом.

Таким образом, суточные выплачиваются работникам при направлении их в командировку для исполнения трудовых функций вне места постоянной работы на срок не менее суток и предназначены для компенсации расходов, связанных с проживанием вне места постоянного жительства. При направлении работников в однодневную командировку, откуда командированный имеет возможность ежедневно возвращаться к месту своего постоянного жительства, суточные не выплачиваются, а произведенные выплаты не являются суточными исходя из определения, содержащегося в трудовом законодательстве.

Вместе с тем в силу статей 167 и 168 Трудового кодекса работнику возмещаются иные расходы, связанные со служебной командировкой, произведенные с разрешения или ведома работодателя.

В решении инспекции отражено, что приказом по обществу утверждено положение о служебных командировках, в соответствии с которым основанием для направления сотрудника в служебную командировку является командировочное удостоверение, подписанное руководителем предприятия, определен размер возмещения – 150 рублей.

Представленные в материалы дела командировочные удостоверения работников общества оформлены на один день, работники фактически возвращались из однодневных командировок в тот же день к месту своего постоянного жительства. Из авансовых отчетов работников, утвержденных руководителем (генеральным директором, директором по экономике), следует, что командированным было выплачено возмещение в размере 150 рублей.

Согласно абзацу десятому пункта 3 статьи 217 Налогового кодекса (в редакции, действовавшей в спорный период) при оплате работодателем налогоплательщику расходов на командировки в доход, подлежащий обложению налогом на доходы физических лиц, не включаются суточные, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации, но не более 700 рублей за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации.

Применительно к положениям указанной нормы размер выплачиваемого работодателем при однодневных командировках возмещения, не включаемого в подлежащий налогообложению доход, также ограничен суммой 700 рублей.

Таким образом, выплаченные суммы не являются суточными в силу определения, содержащегося в трудовом законодательстве, однако исходя из их направленности и экономического содержания могут быть признаны возмещением иных расходов, связанных со служебной командировкой,

произведенных с разрешения или ведома работодателя, в связи с чем не являются доходом (экономической выгодой) работника.

С учетом указанных обстоятельств следует признать правильным вывод суда первой инстанции о том, что денежные средства (названные суточными), выплаченные обществом своим работникам при направлении их в служебные командировки сроком на один день, представляют собой возмещение в установленном размере расходов работника, вызванных необходимостью выполнять трудовые функции вне места постоянной работы, и не могут быть признаны доходом (экономической выгодой) налогоплательщика-работника, подлежащим обложению налогом на доходы физических лиц.

При названных условиях постановления судов апелляционной и кассационной инстанций по эпизоду, связанному с налогом на доходы физических лиц, подлежат отмене в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании нормы права в истолковании, расходящемся с содержащимся в настоящем постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, если для этого нет других препятствий.

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 Седьмого арбитражного апелляционного суда от 30.08.2011 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 14.12.2011 по делу № А27-2997/2011 Арбитражного суда Кемеровской области в части отмены решения Арбитражного суда Кемеровской области от 03.06.2011 отменить.

В отмененной части решение Арбитражного суда Кемеровской области от 03.06.2011 по настоящему делу оставить без изменения.

В остальной части оспариваемые судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов