



# ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

---

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 13510/12

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 18.06.2012 по делу № А53-270/11 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 Волова Н.И.) 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 «С Сервис» – 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 «С Сервис» (далее – общество) 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 28.05.2010 № 12-07/35 и принято решение от 21.07.2010 № 12-10/38 (далее – решение инспекции), которым обществу в том числе предложено удержать и перечислить в бюджет 3 206 450 рублей налога на доходы физических лиц, начислено 971 102 рубля пеней по нему, 528 450 рублей штрафа, предусмотренного статьей 123 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс).

Основанием для принятия решения инспекции в названной части явился ее вывод о том, что 24 665 000 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 28.09.2011 № 15-14/5993 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 05.10.2011 в удовлетворении требования общества в части признания недействительным решения инспекции в отношении предложения удержать и перечислить налог на доходы физических лиц, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа отказано.

Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.12.2011 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 18.06.2012 названные судебные акты в упомянутой части отменил; в указанной 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 оспариваемый 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 24 665 000 рублей (за 2006 год – 4 340 000 рублей, за 2007 год – 5 370 000 рублей, за 2008 год – 11 862 000 рублей, за период с 01.01.2009 по 30.11.2009 – 3 093 000 рублей).

Полученные в банке 21 572 000 рублей оприходованы в кассу общества и выданы его директору Годуляну Т.М. под отчет.

В то же время 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. 50 000 рублей и Годуляном И.Т. 3 043 000 рублей, а также документы, подтверждающие дальнейшее их использование, отсутствуют.

Документы, подтверждающие расходование 21 572 000 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.

Суд апелляционной инстанции согласился с выводами суда первой инстанции.

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 3 093 000 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 18.06.2012 по делу № А53-270/11 Арбитражного суда Ростовской области в части признания недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Таганрогу Ростовской области от 21.07.2010 № 12-10/38 о начислении 3 206 450 рублей налога на доходы физических лиц, 971 102 рублей пеней по нему, 528 450 рублей штрафа, предусмотренного статьей 123 Налогового кодекса Российской Федерации, отменить.

В отмененной части решение Арбитражного суда Ростовской области от 05.10.2011 и постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.12.2011 по тому же делу оставить без изменения.

В остальной части постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 18.06.2012 оставить без изменения.

Председательствующий

А.В. Абсалямов