



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 11879/10

Москва

25 января 2011 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — заместителя Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Исайчева В.Н.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Зарубиной Е.Н., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В. —

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Волгоградской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Волгоградской области от 25.11.2009 по делу № А12-16306/2009, постановления Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 04.02.2010 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 30.04.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Волгоградской области – Злобин А.В., Шадрин В.А.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 8 по Волгоградской области (далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка открытого акционерного общества «Жутовский элеватор» (далее – общество) по вопросам соблюдения налогового законодательства за период с 01.01.2005 по 31.12.2007, по результатам которой составлен акт от 20.04.2009 № 13-31/824дсп.

В ходе проверки инспекцией установлена, в частности, неполная уплата обществом единого социального налога и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за 2005 год вследствие не включения в налоговую базу 541 577 рублей индексации заработной платы.

По результатам проверки инспекцией вынесено решение от 19.06.2009 № 102 (далее – решение инспекции) об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым обществу в числе прочего начислены 140 810 рублей единого социального налога и 41 639 рублей пеней, 75 821 рубль страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и 15 365 рублей пеней, в привлечении к налоговой ответственности отказано в связи с истечением срока давности.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области от 27.07.2009 № 569, вынесенным по результатам рассмотрения апелляционной жалобы общества, решение инспекции оставлено без изменения.

Не согласившись с решением инспекции в части взыскания в том числе единого социального налога, страховых взносов на обязательное

пенсионное страхование и пеней, общество обратилось в Арбитражный суд Волгоградской области с заявлением, уточнённым в порядке, предусмотренном статьёй 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда Волгоградской области от 25.11.2009 заявление общества удовлетворено. Решение инспекции признано недействительным в том числе в части взыскания 140 810 рублей единого социального налога, 75 821 рубля страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, а также 57 004 рублей пеней за нарушение сроков их уплаты.

Постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 04.02.2010 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 30.04.2010 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция просит их отменить, ссылаясь на нарушение судами единообразия в толковании и применении норм права.

В отзыве на заявление общество просит оставить указанные судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлении присутствующих в заседании представителей участвующего в деле лица, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты по эпизоду, связанному с начислением единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и соответствующих сумм пеней, подлежат отмене с направлением дела в этой части на новое рассмотрение по следующим основаниям.

Пунктом 1 статьи 236 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс) (в редакции, действовавшей в спорный период) установлено, что объектом обложения единым социальным налогом для налогоплательщиков-организаций признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям), а также по авторским договорам.

Согласно пункту 1 статьи 237 Налогового кодекса налоговая база по данному налогу налогоплательщиков-организаций определяется как сумма выплат и иных вознаграждений (вне зависимости от формы, в которой они осуществляются), предусмотренных пунктом 1 статьи 236 Кодекса, начисленных налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц.

В соответствии с частью 2 статьи 10 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» (в редакции, действовавшей в спорный период) объектом обложения страховыми взносами и базой для их начисления являются объект налогообложения и налоговая база по единому социальному налогу, установленные главой 24 «Единый социальный налог» Налогового кодекса.

Согласно пункту 3 статьи 236 Налогового кодекса указанные в пункте 1 этой статьи выплаты и вознаграждения (вне зависимости от формы, в которой они производятся) не признаются объектом налогообложения, если у налогоплательщиков-организаций такие выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчётном (налоговом) периоде.

При этом налогоплательщику не предоставлено право выбора, по какому налогу (единому социальному налогу или налогу на прибыль) ему можно уменьшить налоговую базу.

К расходам в целях налогообложения прибыли в соответствии со статьёй 253 Налогового кодекса относятся расходы на оплату труда.

Исходя из статьи 255 Налогового кодекса в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами. К расходам на оплату труда относятся также другие виды расходов, произведённых в пользу работника, предусмотренных трудовым договором и (или) коллективным договором (пункт 25 статьи 255).

В соответствии со статьёй 135 Трудового кодекса Российской Федерации (далее – Трудовой кодекс) (в редакции, действовавшей в спорный период) система оплаты труда, размеры тарифных ставок, окладов, различного вида выплат устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами организаций, трудовыми договорами.

Статьёй 134 Трудового кодекса предусмотрено обеспечение повышения уровня реального содержания заработной платы путем её индексации в связи с ростом потребительских цен на товары и услуги в порядке, установленном коллективным договором, соглашениями или локальным нормативным актом организации.

В настоящем случае разделом 5 «Оплата труда» коллективного договора общества на 2005–2010 годы предусмотрена возможность

проведения работодателем в связи с ростом инфляции индексации окладов работникам.

Выплата индексации заработной платы в общей сумме 541 577 рублей произведена на основании приказа генерального директора общества от 16.12.2005 № 136-К.

Следовательно, выплачиваемая обществом своим работникам сумма индексации заработной платы является элементом оплаты труда и в качестве таковой признается объектом обложения единым социальным налогом, страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование и относится к расходам, учитываемым при налогообложении прибыли.

Вместе с тем, если выплаты, связанные с оплатой труда, по каким-либо основаниям не подлежат включению в состав расходов, то они не могут облагаться единым социальным налогом и страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование.

Так, в соответствии с пунктом 1 статьи 270 Налогового кодекса при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций не учитываются расходы в виде сумм начисленных налогоплательщиком дивидендов и других сумм прибыли после налогообложения.

Таким образом, если выплата суммы индексации заработной платы была произведена за счёт прибыли прошлых лет, оставшейся в распоряжении общества после налогообложения, то согласно пункту 1 статьи 270 Налогового кодекса эти расходы не учитываются в целях налогообложения прибыли.

Приказом генерального директора от 16.12.2005 № 136-К в связи с инфляцией и ростом потребительских цен предусмотрено проведение индексации заработной платы работникам общества в размере 20 копеек на заработанный рубль за 2005 год за счёт нераспределённой прибыли текущего года в сумме 541 577 рублей.

В заявлении, поданном в арбитражный суд, общество указывало на осуществление выплат за счёт нераспределенной прибыли текущего года

после уплаты налога на прибыль, а также на осуществление выплат за счет прибыли, оставшейся в распоряжении общества после налогообложения.

В то же время при рассмотрении дела в судах трех инстанций, а также в отзыве на заявление о пересмотре судебных актов в порядке надзора общество ссылалось на выплату суммы индексации заработной платы за счет прибыли прошлых лет, оставшейся в распоряжении общества после налогообложения.

Инспекция в ходе рассмотрения дела утверждала, что произвести выплату индексации заработной платы, начисленной в декабре 2005 года, за счёт нераспределённой прибыли текущего года общество не могло, так как по итогам работы за девять месяцев 2005 года имело убыток.

Между тем суды трёх инстанций не установили, за счет какого источника фактически произведена выплата индексации заработной платы, тогда как это обстоятельство имеет существенное значение при определении объекта обложения единым социальным налогом и страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование.

Указанное упущение подлежит восполнению.

При названных обстоятельствах обжалуемые судебные акты в вышеприведённой части нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому на основании пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

Дело в отменённой части подлежит передаче на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

В остальной части упомянутые судебные акты являются законными и обоснованными, поэтому оснований для их пересмотра в порядке надзора не имеется.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьёй 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьёй 306 Арбитражного процессуального кодекса

Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Волгоградской области от 25.11.2009 по делу № А12-16306/2009, постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 04.02.2010 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 30.04.2010 по тому же делу в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Волгоградской области от 19.06.2009 № 102 о взыскании с открытого акционерного общества «Жутовский элеватор» 140 810 рублей единого социального налога, 75 821 рубля страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, 57 004 рублей пеней за нарушение сроков уплаты единого социального налога и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование отменить.

Дело в указанной части передать на новое рассмотрение в Арбитражный суд Волгоградской области.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

В.Н. Исайчев