

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД УРАЛЬСКОГО ОКРУГА****ПОСТАНОВЛЕНИЕ
от 27 февраля 2020 г. N Ф09-393/20**

Дело N А60-31602/2019

Резолютивная часть постановления объявлена 26 февраля 2020 г.

Постановление изготовлено в полном объеме 27 февраля 2020 г.

Арбитражный суд Уральского округа в составе:

председательствующего Лукьянова В.А.,

судей Черкезова Е.О., Кангина А.В.,

рассмотрел в судебном заседании кассационные жалобы Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы N 16 по Свердловской области (ИНН: 6623000850, ОГРН: 1046601240773; далее - налоговый орган, инспекция, МИФНС России N 16 по Свердловской области, податель жалобы) на [постановление](#) Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.11.2019 по делу N А60-31602/2019 Арбитражного суда Свердловской области.

Лица, участвующие в деле, о времени и месте рассмотрения кассационной жалобы извещены надлежащим образом, в том числе публично, путем размещения информации о времени и месте судебного заседания на сайте Арбитражного суда Уральского округа.

В судебном заседании приняли участие представители:

акционерного общества "Нижнетагильский хлебокомбинат" (ИНН: 6668001892, ОГРН: 1026601371994; далее - общество "Нижнетагильский хлебокомбинат", налогоплательщик) - Голдырева С.Г. (доверенность от 10.02.2020);

МИФНС России N 16 по Свердловской области - Путьков С.О. (доверенность от 01.07.2019 N 07-27/15880), Нохрина А.В. (доверенность от 12.12.2019 N 07-27/32056).

Общество "Нижнетагильский хлебокомбинат" обратилось в Арбитражный суд Свердловской области с заявлением о признании недействительным решения инспекции от 09.06.2018 года N 17-24/258 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения с учетом изменений, внесенных решениями Управления Федеральной налоговой службы по Свердловской области от 27.09.2018 N 1419/18, от 29.01.2019 N 9/19 в части налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) в размере 235 285 руб. и налога на прибыль в размере 560 000 руб. и возложении на налоговый орган обязанности устранить допущенные нарушения прав и законных интересов налогоплательщика.

Решением арбитражного суда первой инстанции от 29.08.2019 заявленные требования удовлетворены частично, обжалованное решение МИФНС России N 16 по Свердловской области с учетом внесенных изменений указанными решениями Управления Федеральной налоговой службы по Свердловской области в части неудержания и неперечисления НДФЛ в размере 197

913 руб. признано недействительным.

Постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.11.2019 решение суда первой инстанции частично отменено, оспоренное решение инспекции признано недействительным в части неудержания и неперечисления НДС в размере 235 285 руб. и налога на прибыль в размере 560 000 руб., на подателя жалобы возложена обязанность устранить допущенные нарушения прав и законных интересов общества "Нижнетагильский хлебокомбинат".

В кассационной жалобе МИФНС России N 16 по Свердловской области просит постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда отменить, решение Арбитражного суда Свердловской области оставит в силе, ссылаясь на несоответствие выводов суда апелляционной инстанции фактическим обстоятельствам дела.

По мнению подателя жалобы, налогоплательщиком не доказано, что приобретение одежды для руководителя обусловлено обеспечением необходимых условий труда, повышением эффективности выполнения трудовой функции.

Возражая против выводов судов, МИФНС России N 16 по Свердловской области указывает на то, что в проверяемом периоде обществом "Нижнетагильский хлебокомбинат" необоснованно принимались к учету документы, оформленные по взаимоотношениям с обществом с ограниченной ответственностью "Агропромышленная холдинговая компания "Тагильский хлеб", в том числе в рамках договора возмездного оказания услуг от 01.09.2016 N 367-У.

В обоснование своих доводов налоговый орган утверждает о том, что судом апелляционной инстанции не дана надлежащая оценка доводам инспекции относительно указанных обстоятельств, а также доказательствам, представленным подателем жалобы в материалы дела.

В отзыве на кассационную жалобу налогоплательщик указал на то, что постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда является законным и обоснованным, отмене или изменению не подлежит.

Законность обжалуемых судебных актов проверена судом кассационной инстанции на основании [статей 274, 284, 286](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в пределах доводов, изложенных в кассационной жалобе.

Как следует из материалов дела и установлено судами при рассмотрении спора, инспекцией проведена выездная налоговая проверка налогоплательщика по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов за период с 01.01.2014 по 31.12.2016. По итогам названной проверки 23.04.2018 составлен акт N 17-23/195, на основании результатов которой налоговым органом 09.06.2018 вынесено решение N 17-24/258 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Обжалуемым решением обществу "Нижнетагильский хлебокомбинат" предложено уплатить недоимку по НДС, налогу на прибыль в спорных суммах, начислены соответствующие пени и штраф.

Решениями Управления Федеральной налоговой службы по Свердловской области от 27.09.2018 N 1419/18, от 29.01.2019 N 9/19 оспоренное решение МИФНС России N 16 по

Свердловской области отменено в части.

Основанием для доначисления спорных сумм НДС, налога на прибыль, начисления пеней за нарушение срока уплаты названных налогов и привлечения к налоговой ответственности послужили выводы налогового органа о занижении налогоплательщиком налоговой базы при исчислении НДС на сумму доходов, полученных в натуральной форме в виде товаров и услуг, а также о завышении внереализационных расходов при исчислении налога на прибыль.

Полагая, что оспариваемое решение инспекции в части начисления НДС и налога на прибыль нарушает права и законные интересы общества "Нижнетагильский хлебокомбинат", последнее обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Суд первой инстанции, удовлетворяя заявление в части, пришел к выводу о том, что оспоренное решение налогового органа с учетом изменений, внесенных указанными решениями Управления Федеральной налоговой службы по Свердловской области в части неудержания и неперечисления НДС в размере 197913 руб. не соответствует требованиям Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ). В указанной части решение суда первой инстанции сторонами не оспаривается.

Отменяя решение суда первой инстанции в части доначисления спорных сумм НДС, налога на прибыль, начисления пеней за нарушение срока уплаты названных налогов и привлечения к налоговой ответственности, апелляционный суд проверил доводы лиц, участвующих в деле, применительно к установленным по делу обстоятельствам, правильность применения судом первой инстанции норм материального и процессуального права, пришел к правомерному выводу о наличии оснований для признания обжалованного решения МИФНС России N 16 по Свердловской области недействительным в указанной части, поскольку инспекцией не предоставлено достоверно подтверждающих доказательств, положенных в основу данной части оспоренного решения налогового органа.

Выводы суда апелляционной инстанции относительно обжалуемой части решения инспекции соответствуют установленным по делу фактическим обстоятельствам, материалам дела и действующему налоговому законодательству Российской Федерации, а также практике его применения на основании следующего.

Согласно [статье 24, пункту 1 статьи 226](#) НК РФ при выплате дохода налогоплательщику у налогового агента возникает обязанность по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет налогов. Российские организации, индивидуальные предприниматели и постоянные представительства иностранных организаций в Российской Федерации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в [пункте 2 названной статьи](#), обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога.

В силу [статьи 41](#) НК РФ 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 [главой 23](#) "Налог на доходы физических лиц".

На основании [статей 209, 210](#) НК РФ объектом обложения налогом на доходы физических лиц признается, в том числе, доход, полученный налогоплательщиком - физическим лицом,

являющимся резидентом Российской Федерации, от источников в Российской Федерации. При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у них возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со [статьей 212](#) НК РФ.

Согласно [пункту 1 статьи 237](#) НК РФ налоговая база налогоплательщиков, указанных в [абзацах втором и третьем подпункта 1 пункта 1 статьи 235](#) НК РФ, определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных [пунктом 1 статьи 236](#) НК РФ, начисленных налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц. При определении налоговой базы учитываются любые выплаты и вознаграждения (за исключением сумм, указанных в [статье 238](#) НК РФ) вне зависимости от формы, в которой осуществляются данные выплаты, в частности, полная или частичная оплата товаров (работ, услуг, имущественных или иных прав), предназначенных для физического лица - работника, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в его интересах, оплата страховых взносов по договорам добровольного страхования (за исключением сумм страховых взносов, указанных в [подпункте 7 пункта 1 статьи 238](#) НК РФ).

Материалами дела подтверждается и апелляционным судом установлено, что в ходе налоговой проверки было установлено, что в проверяемом периоде подотчетным лицом общества "Нижнетагильский хлебокомбинат" Бойко С.В. приобретались брюки, сорочки, пальто, туфли, пиджак, куртка, ботинки.

Документы, подтверждающие приобретение указанных товаров и услуг, отражались в авансовых отчетах и передавались в бухгалтерию организации в целях отражения на счетах бухгалтерского учета с целью дальнейшего возмещения затрат.

В подтверждение производственной необходимости понесенных затрат налогоплательщик представил трудовой договор с директором и приказ общества "Нижнетагильский хлебокомбинат" от 31.12.2014 N 226 (приложения 13 - 14 к заявлению в суд). В пункте 6.5 трудового договора с директором прямо предусмотрена обязанность работодателя возместить расходы, которые генеральный директор несет в связи с исполнением трудовых обязанностей, в том числе, расходы, связанные с поддержанием делового стиля руководителя и имиджа предприятия.

В данном приказе предприятия, имеющемся в материалах дела, указано, что приобретение фирменной одежды для руководителя компании производится в связи с поддержанием делового стиля руководителя и имиджа предприятия. Приобретенная фирменная одежда является собственностью компании и в собственность работника не передается. Срок эксплуатации вещей предусмотрен до 1 года.

Доводы подателя жалобы о том, что директором приобретались вещи для собственных нужд не только делового стиля, опровергаются представленными в материалы дела доказательствами, поскольку перечень имущества, приобретенного подотчетным лицом на протяжении трех лет (2014 - 2016 годов), стоимость которого включена инспекцией в налогооблагаемую базу налогоплательщика, соответствует перечню вещей, подлежащих приобретению согласно указанному приказу общества "Нижнетагильский хлебокомбинат".

Кроме того, из материалов дела следует, что ни в акте проверки, ни в обжалованном решении налогового органа не содержится развернутый перечень оказанных услуг и

приобретенных товаров подотчетным лицом в проверяемом периоде, включенных в сумму доходов, полученных в натуральной форме.

Основанием для доначисления налога на прибыль в спорной сумме явились выводы МИФНС России N 16 по Свердловской области о завышении внереализационных расходов на сумму 2 800 000 руб. по актам N 1, 2 к договору оказания услуг, заключенному налогоплательщиком с обществом с ограниченной ответственностью "Агропромышленная холдинговая компания "Тагильский хлеб" от 01.09.2016 N 367-У.

Суд первой инстанции, отказывая в удовлетворении требований общества "Нижнетагильский хлебокомбинат" в данной части, указал на недоказанность налогоплательщиком факта оказания услуг по спорному договору ни в ходе проверки, ни в ходе судебного заседания.

В силу [статей 247, 252 НК РФ](#) объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в [статье 270 НК РФ](#)). Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиками. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

На основании [статей 313, 314 НК РФ](#) налогоплательщики исчисляют налоговую базу по налогу на прибыль по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета - системы обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным [НК РФ](#). Налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода. Подтверждением данных налогового учета являются первичные учетные документы (включая справку бухгалтера), аналитические регистры налогового учета, расчет налоговой базы. Формирование данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета для целей налогообложения (в том числе операций, результаты которых учитываются в нескольких отчетных периодах либо переносятся на ряд лет). При этом аналитический учет данных налогового учета должен быть так организован налогоплательщиком, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы. По данным налогового учета формируются показатели налоговых деклараций по налогу на прибыль

Судом апелляционной инстанции установлено и из материалов дела следует, что обществом "Нижнетагильский хлебокомбинат" (Заказчиком) с обществом с ограниченной ответственностью "Агропромышленная холдинговая компания "Тагильский хлеб" (Исполнителем) заключен договор возмездного оказания услуг от 01.09.2016 N 367-У. Исполнитель обязуется оказывать услуги, согласно пункту 1.1 названного Договора, а Заказчик обязуется принимать оказанные услуги или результаты выполненных работ и оплачивать услуги и работы Исполнителя в порядке и на условиях, предусмотренных указанным Договором (пункт 1.2 договора).

Из представленной в материалы дела налоговой декларации по налогу на прибыль за 2016 год и расчета налоговой базы за 2016 год, который является сводным регистром налогового учета, в том числе и по внереализационным расходам, следует, что налогоплательщик не включил в расчет налога на прибыль расходы по договору услуг от 01.09.2016 N 367-У.

Факт предоставления обществом "Нижнетагильский хлебокомбинат" налоговой декларации и расчета налоговой базы за 2016 МИФНС России N 16 по Свердловской области не оспаривается.

Кроме того, имеющиеся в материалах дела акты N 1, 2 подтверждают факт оказанных услуг, так как в пункте 2.2.5 названного Договора указано на то, что услуга может быть принята и при условии неподписанного акта, кроме того, акты являются одновременно и отчетами - приложениями к договору от 01.09.2016 N 367-У, о чем указано в заголовочной части данных актов.

Принимая во внимание совокупность доказательств, свидетельствующих о правильном определении обществом "Нижнетагильский хлебокомбинат" в проверяемый период налогооблагаемой базы по НДФЛ, а также по налогу на прибыль с учетом спорных сумм доходов, полученных в натуральной форме в виде товаров и услуг, и суммы внереализационных расходов, суд апелляционной инстанции пришел к правильному выводу о неправомерности оспоренного решения МИФНС России N 16 по Свердловской области в соответствующей части.

Апелляционный суд, руководствуясь правовыми подходами Верховного Суда Российской Федерации, основываясь на положениях налогового законодательства Российской Федерации, справедливо соглашаясь с доводами налогоплательщика, обоснованно указал на то, что в качестве обязательного признака получения физическим лицом дохода в натуральной форме положениями [подпунктов 1, 2 пункта 2 статьи 211 НК РФ](#) называется удовлетворение при этом интересов самого гражданина. Из чего следует, как верно отметил суд, что при решении вопроса о возникновении дохода на основании данной [нормы НК РФ](#) необходимо учитывать направленность затрат по оплате за гражданина соответствующих товаров (работ, услуг) или имущественных прав на удовлетворение личных потребностей физического лица, либо на достижение целей, преследуемых плательщиком, например, работодателем, для обеспечения необходимых условий труда, повышения эффективности выполнения трудовой функции т.п. При этом судом справедливо указано на то, что одно лишь то обстоятельство, что в результате предоставления гражданину оплаченных за него благ в определенной мере удовлетворяются личные потребности физического лица, не является достаточным для вывода о возникновении дохода в натуральной форме, облагаемого налогом.

В действующем законодательстве Российской Федерации не раскрывается термин "личное имущество работника", в связи с чем апелляционным судом сделан правильный вывод о том, что под личным имуществом работника применительно к [пункту 3 статьи 217 НК РФ](#) и [статье 188 Трудового кодекса Российской Федерации](#) следует понимать имущество, принадлежащее работнику на любом законном основании.

Апелляционный суд, отклоняя довод инспекции относительно того, что в ходе выездной проверки обществом "Нижнетагильский хлебокомбинат" были представлены налоговые регистры за 2016 год с включением во внереализационные расходы спорной суммы 2 800 000 руб., вопреки выводам суда первой инстанции, также обоснованно указал на то, что в материалах дела документальное подтверждение данных обстоятельств отсутствует, в налоговом учете

указанные внереализационные расходы в сумме 2 800 000 руб. по актам N 1 и N 2 к договору услуг от 01.09.2016 N 367-У, налогоплательщиком не отражены, иного налоговым органом не доказано.

Учитывая изложенное, на основании имеющихся в деле доказательств, исследованных согласно требованиям [статей 65, 67, 68](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд апелляционной инстанции обоснованно удовлетворил требования общества "Нижнетагильский хлебокомбинат" о признании недействительным решения МИФНС России N 16 по Свердловской области от 09.06.2018 года N 17-24/258 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в соответствующей части.

При рассмотрении спора апелляционным судом в соответствии со [статьей 71](#) названного Кодекса дана надлежащая правовая оценка имеющимся в материалах дела доказательствам. В силу [частей 1, 2 статьи 65](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации имеющие правовое значение для дела обстоятельства определены судом с учетом существа спора, на основании доводов и возражений лиц, участвующих в деле, в соответствии с подлежащими применению нормами права.

Все аргументы налогового органа, приведенные в кассационной жалобе, были предметом рассмотрения суда апелляционной инстанции и им дана надлежащая правовая оценка, при этом иное толкование подателем жалобы положений законодательства, а также иная оценка обстоятельств рассматриваемого дела не свидетельствуют о нарушении судом норм права, а потому не опровергают правильность выводов апелляционного суда, а направлены на переоценку положенных в их основу доказательств, в связи с чем не могут быть приняты во внимание судом кассационной инстанции ([статья 286](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Постановление суда апелляционной инстанции соответствует нормам материального права, а содержащиеся в нем выводы - установленным по делу фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам.

Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу [части 4 статьи 288](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации безусловным основанием для отмены судебного акта, не выявлено.

С учетом изложенного постановление суда апелляционной инстанции подлежит оставлению без изменения, кассационная жалоба - без удовлетворения.

Руководствуясь [статьями 286, 287, 289](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

постановил:

[постановление](#) Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.11.2019 по делу N А60-31602/2019 Арбитражного суда Свердловской области оставить без изменения, кассационную жалобу Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы N 16 по Свердловской области - без удовлетворения.

Постановление может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда

Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном [статьей 291.1](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий
В.А.ЛУКЬЯНОВ

Судьи
Е.О.ЧЕРКЕЗОВ
А.В.КАНГИН