

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № АКПИ17-283

РЕШЕНИЕ

ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

г. Москва

19 июня 2017 г.

Верховный Суд Российской Федерации в составе
судьи Верховного Суда Российской Федерации Романенкова Н.С.
при секретаре Поляковой К.А.
с участием прокурора Масаловой Л.Ф.,
рассмотрев в открытом судебном заседании дело по административному
исковому заявлению Н о признании
недействующим пункта 22 Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных
операций для индивидуальных предпринимателей, утвержденного приказом
Министерства финансов Российской Федерации и Министерства Российской
Федерации по налогам и сборам от 13 августа 2002 г. № 86н/БГ-3-04/430,

установил:

согласно пункту 22 Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 13 августа 2002 г. № 86н/БГ-3-04/430 (далее – Порядок), материальные расходы, осуществленные при изготовлении товаров (выполнении работ, оказании услуг), списываются полностью на затраты в части реализованных товаров, выполненных работ и оказанных услуг, а в случае, если нормативными актами предусмотрены нормы расхода, то по установленным нормам.

Индивидуальный предприниматель Н обратился в Верховный Суд Российской Федерации с административным иском с заявлением о признании недействующим пункта 22 Порядка, ссылаясь на то,

что оспариваемые положения нормативного правового акта не соответствуют статье 273 Налогового кодекса Российской Федерации и нарушают его права.

Как указывает административный истец, решением Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Чебоксары от 19 января 2017 г. № 14-09/2 он привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения, доначислен налог на доходы физических лиц за 2012 г. в размере 498 190 руб., а также соответствующие суммы пени и штраф. Основанием для начисления налога явилось необоснованное завышение материальных расходов при отсутствии документального подтверждения фактической оплаты приобретенных товарно-материальных ценностей, а также возможность учета в составе профессиональных налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц понесенных расходов только в части реализованных товаров. Выводы об учете в составе профессиональных налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц сумм понесенных расходов в части реализованных товаров Инспекция сделала на основании пункта 22 Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций и применяемой административным истцом методики учета расходов.

В суде П _____, представляющий интересы административного истца Н _____, поддержал заявленные требования.

Представители Министерства финансов Российской Федерации _____, Федеральной налоговой службы _____ возражали против удовлетворения заявленных требований и пояснили суду, что оспариваемые положения нормативного правового акта соответствуют действующему законодательству и не нарушают прав административного истца.

Представитель Министерства юстиции Российской Федерации _____ согласен с заявленными требованиями, поскольку пункт 22 Порядка противоречит статье 273 Налогового кодекса Российской Федерации.

Выслушав объяснения П _____, представителей Минфина России _____, ФНС России _____, Минюста России _____, исследовав материалы дела, заслушав заключение прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации Масаловой Л.Ф., полагавшей, что административный иск подлежит удовлетворению, и судебные прения, Верховный Суд Российской Федерации находит иски требования подлежащими удовлетворению.

Согласно пункту 2 статьи 54 Налогового кодекса Российской Федерации индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных учета доходов и расходов и хозяйственных операций в порядке, определяемом Министерством финансов Российской Федерации.

Приказом Министерства финансов Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 13 августа 2002 г.

№ 86н/БГ-3-04/430 утвержден Порядок учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей.

Нормативный правовой акт зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 29 августа 2002 г., регистрационный номер 3756, опубликован в «Российской газете» 11 сентября 2002 г., в «Бюллетене нормативных актов федеральных органов исполнительной власти», 7 октября 2002 г. № 40.

Порядок определяет правила ведения учета доходов и расходов и хозяйственных операций индивидуальными предпринимателями

Материальные расходы индивидуального предпринимателя, осуществленные при изготовлении товаров, выполнении работ, оказании услуг, согласно пункту 22 Порядка списываются полностью на затраты в части реализованных товаров, выполненных работ и оказанных услуг.

Данные положения нормативного правового акта устанавливают для индивидуальных предпринимателей, избравших кассовый метод учета доходов и расходов, дополнительное условие для признания соответствующих расходов для целей налогообложения, что не соответствуют требованиям законодательства о налогах и сборах.

Решением Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 8 октября 2010 г. по делу № ВАС-9939/10 признаны недействующими пункт 13, подпункты 1 - 3 пункта 15 Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей, утвержденного приказом Минфина России и МНС России от 13 августа 2002 г. № 86н/БГ-3-04/430. Судом установлено, что пункт 1 статьи 221 Налогового кодекса Российской Федерации, закрепляя положение о праве индивидуальных предпринимателей на уменьшение облагаемого налогом дохода на профессиональные налоговые вычеты в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением дохода, а также о том, что состав данных расходов определяется налогоплательщиком самостоятельно в порядке, аналогичном порядку определения расходов, установленному главой «Налог на прибыль организаций», отсылает к положениям главы 25 данного Кодекса не только в части регламентации состава расходов, но и порядка их признания - момента учета для целей налогообложения. В связи с чем довод административного ответчика о том, что порядок учета расходов не является элементом налога на доходы физических лиц и не подлежит обязательному установлению в Налоговом кодексе Российской Федерации, не состоятелен.

Индивидуальные предприниматели, избравшие кассовый метод признания доходов и расходов, согласно пункту 3 статьи 273 Налогового кодекса Российской Федерации вправе учесть для целей налогообложения понесенные расходы после их фактической оплаты. Данная норма Кодекса не связывает момент учета расходов с датой получения дохода от реализации товаров (работ, услуг), для изготовления (выполнения, оказания) которых эти расходы были понесены. Пункт 3 статьи 273 Налогового кодекса Российской Федерации в качестве общего правила устанавливает положение,

определяющее период учета понесенных налогоплательщиком расходов моментом их оплаты или прекращения обязательства по оплате иным способом.

Дополнительное условие согласно пункту 3 статьи 273 Налогового кодекса Российской Федерации установлено только для расходов по приобретению сырья и материалов - условие о списании сырья и материалов в производство, наступление которого необходимо для признания данного вида расходов для целей налогообложения.

В силу пункта 1 части 2 статьи 215 КАС РФ по результатам рассмотрения административного дела об оспаривании нормативного правового акта судом принимается решение об удовлетворении заявленных требований полностью или в части, если оспариваемый нормативный правовой акт полностью или в части признается не соответствующим иному нормативному правовому акту, имеющему большую юридическую силу.

На основании изложенного и руководствуясь статьями 175, 176, 180, 215 КАС РФ, Верховный Суд Российской Федерации

решил:

административное исковое заявление №
удовлетворить:

признать недействующим со дня вступления в законную силу решения суда пункт 22 Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 13 августа 2002 г. № 86н/БГ-3-04/430.

Решение может быть обжаловано в Апелляционную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в течение месяца после вынесения судом решения в окончательной форме.

Судья Верховного Суда
Российской Федерации

Н.С. Романенков