

ЗАО "Консультант Плюс"

Ежедневно суды принимают большое количество решений по налоговым вопросам хозяйственной деятельности организаций и предпринимателей. Отследить их все довольно сложно, однако для того чтобы принять верное решение, необходимо знать тенденции разрешения спорных ситуаций.

Настоящая рассылка предназначена для всех, кто несет ответственность за финансово-хозяйственную деятельность (заключение договоров, ведение учета, сдача отчетности). В ней собраны судебные решения по неоднозначным с точки зрения налогов ситуациям. К каждой подобной ситуации приводятся сведения о наличии или отсутствии аналогичной судебной практики и разъяснений контролирующих органов.

Расходы на аренду квартир для временного проживания иностранных работников, направленных в командировку, включаются в расходы по налогу на прибыль и не облагаются НДФЛ

Налоговый орган не вправе оставить апелляционную жалобу без рассмотрения на основании ее подписания лицом, полномочия которого не подтверждены в установленном порядке

Субабонент вправе принять к вычету НДС, уплаченный при покупке электроэнергии у абонента энергоснабжающей организации

Расходы на аренду квартир для временного проживания иностранных работников, направленных в командировку, включаются в расходы по налогу на прибыль и не облагаются НДФЛ

(Постановление ФАС Московского округа от 10.07.2012 N А40-82827/11-129-357)

Российское представительство иностранной компании арендовало квартиры для временного проживания иностранных сотрудников, направленных этой компанией в командировку для работы в России. По условиям контрактов, заключенных с командированными работниками, принимающая сторона обязана была предоставить сотрудникам места временного проживания. Инспекция пришла к выводу, что организация неправомерно учла затраты на аренду квартир в расходах по налогу на прибыль и не включила стоимость аренды в базу по НДФЛ. Организации был доначислен налог на прибыль, а также она была привлечена к ответственности за неисполнение обязанностей налогового агента. Компания оспорила решение налогового органа в судебном порядке.

Суды всех трех инстанций признали решение инспекции неправомерным в силу следующего. Под компенсациями понимаются денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных предусмотренных федеральным законом обязанностей (ст. 164 ТК РФ). Причем согласно ст. 165 ТК РФ помимо общих гарантий и компенсаций работникам предоставляются гарантии и компенсации при переезде на работу в другую местность. В соответствии с п. 3 ст. 217 НК РФ все виды установленных российским законодательством компенсационных выплат, связанных с выполнением трудовых обязанностей, не облагаются НДФЛ. Суды указали, что оплата представительством иностранной организации жилья для проживания сотрудников на время выполнения ими работы непосредственно связана с осуществлением работниками своих трудовых обязанностей и является компенсационной выплатой. Таким образом, стоимость арендованного жилья правомерно не была включена в базу по НДФЛ.

Помимо этого, суды отметили, что в соответствии с п. 5 ст. 16 Федерального закона от 25.07.2002 N 115-ФЗ "О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации" приглашающая сторона обязана предоставить гарантии жилищного обеспечения иностранного гражданина на период его пребывания в РФ. Требование обеспечить иностранных граждан жильем при приглашении на работу в РФ также установлено Положением о предоставлении гарантий материального, медицинского и жилищного обеспечения иностранных граждан и лиц без гражданства на период их

пребывания в Российской Федерации (утв. Постановлением Правительства РФ 24.03.2003 N 167). Из изложенного суды сделали вывод, что произведенные представительством затраты на предоставление жилья иностранным сотрудникам понесены в целях обеспечения исполнения работниками своих трудовых обязанностей, а не удовлетворения их личных потребностей в жилье. Следовательно, затраты правомерно учтены как расходы при исчислении налога на прибыль на основании ст. 255 НК РФ.

Тенденция вопроса **НДФЛ**

Аналогичные выводы содержат Постановления ФАС Московского округа от 21.08.2008 N А40-65206/07-75-393, ФАС Поволжского округа от 15.05.2009 N А65-6772/2008 и др. Минфин России придерживается противоположной точки зрения (см., например, Письма от 31.12.2008 N 03-04-06-01/396, от 03.06.2008 N 03-04-06-01/149).

Налог на прибыль

Сходные выводы содержатся в Постановлениях ФАС Центрального округа от 15.02.2012 N А35-1939/2010, ФАС Московского округа от 29.07.2011 N КА-А40/7917-11 и др.

Следует иметь в виду, что в официальных разъяснениях высказывается несколько иная точка зрения. Минфин России настаивает на том, что расходы на предоставление жилья учитываются в составе расходов на оплату труда в размере, не превышающем 20 процентов от начисленной заработной платы (Письма от 18.05.2012 N 03-03-06/1/255, от 02.05.2012 N 03-03-06/1/216). УФНС России по г. Москве либо поддерживает Минфин России (Письмо от 30.07.2010 N 16-15/080276@), либо вообще отказывает в признании таких расходов (см., например, Письма от 24.03.2009 N 16-15/026382, от 14.03.2007 N 20-08/022129@).

Налоговый орган не вправе оставить апелляционную жалобу без рассмотрения на основании ее подписания лицом, полномочия которого не подтверждены в установленном порядке

(Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 18.07.2012 N А46-12641/2011)

По итогам выездной проверки инспекция приняла решение о привлечении индивидуального предпринимателя к налоговой ответственности. Налогоплательщик подал в вышестоящий налоговый орган апелляционную жалобу, в рассмотрении которой было отказано по причине того, что жалоба подписана лицом, чьи полномочия на подписание не были удостоверены в установленном порядке. Предприниматель оспорил через арбитражный суд оставление жалобы без рассмотрения, а также решение о привлечении к ответственности.

Заявление предпринимателя о признании решения инспекции недействительным арбитражный суд оставил без рассмотрения в связи с тем, что не был соблюден досудебный порядок обжалования: вышестоящий налоговый орган не рассмотрел апелляционную жалобу по существу. Суд апелляционной инстанции отменил определение суда первой инстанции, направив дело в арбитражный суд для рассмотрения по существу. Суд кассационной инстанции оставил данное решение в силе, руководствуясь следующим. В соответствии с п. 5 ст. 101.2 и п. 1 ст. 138 НК РФ с 1 января 2009 г. решение о привлечении к ответственности или об отказе в привлечении к налоговой ответственности может быть обжаловано в суде только после обжалования этого решения в вышестоящем налоговом органе. В силу п. 3 ст. 139 НК РФ инспекция, получив от налогоплательщика жалобу на свое решение, обязана в течение трех дней направить ее со всеми материалами в вышестоящий налоговый орган, который принимает решение по ней в течение месяца (п. 3 ст. 140 НК РФ). Следовательно, принимая жалобу и приложения к ней, налоговый орган имеет возможность проверить представленные налогоплательщиком документы на предмет соответствия требованиям налогового законодательства и установить полномочия лица, подавшего и подписавшего жалобу. Кроме того, суд указал, что обязательные требования к содержанию и составу апелляционной жалобы налоговым законодательством не закреплены. Пунктом 2 ст. 140 НК РФ установлен закрытый перечень решений, принимаемых по результатам рассмотрения апелляционных жалоб налогоплательщиков:

- об оставлении решения без изменения, а жалобы - без удовлетворения;

- об отмене или изменении решения полностью или в части (а также о принятии по делу нового решения);

- об отмене решения и прекращении производства по делу.

В соответствии с этой нормой налоговый орган не вправе оставлять жалобы без рассмотрения или возвращать их. Из изложенного суд сделал вывод: принимая решение об оставлении жалобы без рассмотрения, вышестоящий налоговый орган не достиг целей досудебного урегулирования спора, неправомерно оставив вопрос о законности и обоснованности решения инспекции неразрешенным. По мнению суда, досудебный порядок урегулирования в рассматриваемом споре был соблюден.

Тенденция вопроса

Вывод о том, что вышестоящий налоговый орган не вправе оставить апелляционную жалобу без рассмотрения по формальным основаниям, и ранее встречался в судебной практике. Он отражен в Постановлениях ФАС Московского округа от 22.06.2012 N A40-107176/11-99-462, ФАС Северо-Западного округа от 27.04.2011 N A42-5833/2010, ФАС Поволжского округа от 26.04.2010 N A65-29253/2009 (спор вызван отсутствием доверенности, удостоверяющей полномочия представителя налогоплательщика) и др. Однако иногда суды принимали и противоположное решение (см., например, Постановление ФАС Дальневосточного округа от 28.12.2009 N Ф03-7808/2009).

Субабонент вправе принять к вычету НДС, уплаченный при покупке электроэнергии у абонента энергоснабжающей организации

(Постановление ФАС Северо-Западного округа от 29.06.2012 N A56-27834/2011)

Контрагент поставлял организации-налогоплательщику электроэнергию через присоединенную сеть в пределах территории, на которой он располагался. Потребленная электроэнергия оплачивалась по выставленным поставщиком счетам-фактурам (с указанием НДС), на основании которых налогоплательщик позднее принимал налог к вычету. Инспекция в вычете отказала, ссылаясь на то, что контрагент организации не является энергоснабжающей организацией и налогоплательщик получал электроэнергию не на основании договора энергоснабжения. По мнению налогового органа, в такой ситуации выплаченные суммы являются компенсацией расходов

контрагента, а не оплатой приобретенной электроэнергии. Налогоплательщик оспорил данное решение в судебном порядке.

Суды всех трех инстанций признали отказ в вычете неправомерным в силу следующего. Налогоплательщик выполнил предусмотренные гл. 21 НК РФ условия предъявления налогового вычета, поскольку фактическое получение электроэнергии, выставление счетов-фактур и их оплата подтверждены документально.

Согласно ст. 545 ГК РФ абонент с согласия энергоснабжающей организации может передавать принятую им энергию через присоединенную сеть другому лицу (субабоненту). При этом абонент выступает перед энергоснабжающей организацией в качестве потребителя энергии, а перед субабонентом - в качестве энергоснабжающей организации. Налогоплательщик в такой ситуации рассматривается в роли субабонента. На этом основании суды отклонили вывод налогового органа о том, что контрагент по отношению к налогоплательщику не является энергоснабжающей организацией. Кроме того, суды указали, что отсутствие договора энергоснабжения не является основанием для отказа в вычете НДС. Таким образом, суды пришли к выводу о правомерности применения спорного вычета.

Тенденция вопроса

Аналогичные выводы содержат Постановления ФАС Северо-Западного округа от 30.08.2011 N A56-50275/2010, ФАС Московского округа от 15.02.2011 N КА-А40/11-11, ФАС Поволжского округа от 02.03.2010 N A55-12842/2009 и др.

Однако в официальных разъяснениях чаще всего высказывается противоположная точка зрения: Минфин России и ФНС России настаивают на том, что оплата энергии субабонентом абоненту (чаще всего - арендодателю) представляет собой компенсацию расходов последнего, а не реализацию электроэнергии. Поэтому передача энергии не облагается НДС, и даже если абонент выставил счет-фактуру с учетом НДС, принять налог к вычету нельзя (см. Письма Минфина России от 14.05.2008 N 03-03-06/2/51, ФНС России от 21.03.2006 N ШТ-6-03/297@). Некоторые суды придерживаются той же точки зрения (Постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 28.01.2009 N Ф04-7965/2008(20062-А46-25), ФАС Восточно-Сибирского округа от 19.01.2009 N А10-1581/08-Ф02-6877/08 и др.). Если же электроэнергия реализуется через присоединенную сеть с согласия энергоснабжающей организации, в соответствии с официальными разъяснениями допускается применение вычета (Письмо УФНС России по г. Москве от 09.02.2007 N 19-11/12031).