



## ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

---

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 6603/11

Москва

13 октября 2011 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации  
в составе:

председательствующего – Председателя Высшего Арбитражного  
Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В.,  
Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н.,  
Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г.,  
Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы  
№ 7 по городу Москве о пересмотре в порядке надзора решения  
Арбитражного суда города Москвы от 23.07.2010 по делу  
№ А40-11828/10-142-67, постановления Девятого арбитражного  
апелляционного суда от 08.11.2010 и постановления Федерального  
арбитражного суда Московского округа от 20.01.2011 по тому же делу.

В заседании приняли участие:

Официальный сайт Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации: <http://www.arbitr.ru/>  
(информация о движении дела, справочные материалы и др.).

представители заявителя – Инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по городу Москве – Бобкова О.Ю., Коновалов С.А., Романчук А.А.;

индивидуальный предприниматель Серебренников В.Б.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бациева В.В., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Индивидуальный предприниматель Серебренников В.Б. (далее – предприниматель) обратился в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании частично недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по городу Москве (далее – инспекция) от 28.09.2009 № 262 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 23.07.2010 требования предпринимателя удовлетворены.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 08.11.2010 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 20.01.2011 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов инспекция просит их отменить, ссылаясь на допущенное судами нарушение единообразия в толковании и применении норм материального права.

В отзыве на заявление предприниматель просит оставить обжалуемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей

участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление не подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Как установлено судами и усматривается из материалов дела, предприниматель подал в инспекцию налоговую декларацию по налогу на доходы физических лиц за 2008 год, согласно которой, исходя из налоговой базы, определенной в размере 24 782 426 рублей 24 копеек, сумма исчисленного налога составила 3 221 715 рублей.

Налоговая база была рассчитана предпринимателем как разница между общей суммой доходов в размере 165 733 538 рублей 73 копеек, полученных от осуществления предпринимательской деятельности (87 158 834 рубля 53 копейки), в связи с выполнением трудовых обязанностей (654 604 рубля 20 копеек) и реализацией доли участия в уставном капитале хозяйственного общества (77 920 100 рублей), и налоговыми вычетами в размере 140 951 112 рублей 49 копеек. При этом профессиональный налоговый вычет в виде расходов, понесенных в связи с получением дохода от предпринимательской деятельности, составил 140 883 502 рубля 49 копеек, социальный налоговый вычет – 67 610 рублей.

Поскольку сумма налога на доходы физических лиц, фактически уплаченная за 2008 год путем перечисления предпринимателем авансовых платежей, а также путем удержания и перечисления этого налога налоговыми агентами при выплате соответствующих доходов, составила 10 267 160 рублей, предприниматель вместе с декларацией подал заявление о возврате излишне уплаченного названного налога в размере 7 045 445 рублей.

По результатам камеральной налоговой проверки указанной декларации инспекцией принято решение от 28.09.2009 № 262 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым налог на доходы физических лиц, подлежащий возврату из бюджета, уменьшен на 7 023 759 рублей. Основанием для

данного решения послужил вывод инспекции о занижении предпринимателем налоговой базы по налогу на доходы физических лиц в результате неправомерного учета им профессиональных вычетов в полном объеме.

По мнению инспекции, сумма расходов, понесенных в связи с осуществлением предпринимательской деятельности, в той части, в которой она превышает размер дохода, полученного от этой деятельности, не может учитываться при исчислении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц и уменьшать общий размер дохода, полученного предпринимателем в 2008 году в связи с реализацией доли участия в уставном капитале хозяйственного общества и выполнением трудовых обязанностей. Названный запрет, по мнению инспекции, следует из положений пункта 1 статьи 221 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в силу которых право на получение профессиональных налоговых вычетов имеют физические лица, зарегистрированные в установленном действующим законодательством порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов.

Суды, удовлетворяя требования предпринимателя, правомерно исходили из следующего.

В соответствии с пунктом 2 статьи 210 Кодекса налоговая база по налогу на доходы физических лиц определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

В 2008 году предпринимателем были получены как доходы от предпринимательской деятельности, так и иные доходы – в виде вознаграждения за выполнение трудовых обязанностей и в связи с реализацией доли участия в уставном капитале хозяйственного общества. Налогообложение указанных видов доходов на основании пункта 1

статьи 224 Кодекса осуществляется по одной и той же ставке – 13 процентов.

Согласно пункту 3 статьи 210 Кодекса для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка 13 процентов, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218 – 221 Кодекса (на сумму стандартных, социальных, имущественных и профессиональных налоговых вычетов). Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде окажется больше суммы доходов, в отношении которых установлена налоговая ставка 13 процентов, подлежащих налогообложению за этот же налоговый период, то применительно к этому налоговому периоду налоговая база принимается равной нулю.

В силу названных норм предпринимателем правомерно определялась налоговая база путем сложения доходов от предпринимательской деятельности и иных видов доходов, облагаемых по ставке 13 процентов, а полученная общая сумма была уменьшена на сумму социального и профессионального налоговых вычетов.

Положения статьи 221 Кодекса, определяющие порядок применения профессиональных налоговых вычетов, не свидетельствуют о нарушении предпринимателем порядка исчисления налоговой базы по налогу на доходы физических лиц. Эта статья устанавливает требования, которым должны соответствовать расходы для признания их в качестве профессиональных налоговых вычетов, а именно они должны быть фактически понесены, документально подтверждены и непосредственно связаны с получением дохода (понесены в рамках деятельности, направленной на получение дохода). В рассматриваемом деле спор о соответствии понесенных предпринимателем расходов данным требованиям отсутствует.

Закрепление Кодексом указанных критериев не может рассматриваться в качестве предписания, допускающего учет

профессиональных налоговых вычетов исключительно в пределах дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности. Статья 210 Кодекса, определяя порядок исчисления налоговой базы, такой запрет не устанавливает, не содержится он и в иных положениях Кодекса.

При названных обстоятельствах основания для отмены оспариваемых судебных актов отсутствуют.

Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании нормы права в истолковании, расходящемся с содержащимся в настоящем постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, если для этого нет других препятствий.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 1 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

#### ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 23.07.2010 по делу № А40-11828/10-142-67, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 08.11.2010 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 20.01.2011 по тому же делу оставить без изменения.

Заявление Инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по городу Москве оставить без удовлетворения.

Председательствующий

А.А. Иванов