

В Федеральном арбитражном суде Уральского округа

Обзор практики рассмотрения споров, связанных с применением главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации (налог на прибыль организаций)

**Одобрен президиумом Федерального арбитражного суда
Уральского округа 29.05.2009**

1. Затраты на регистрацию транспортных средств в органах Государственной инспекции безопасности дорожного движения включаются в состав прочих расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

Открытое акционерное общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа о доначислении налога на прибыль и пеней в связи с отнесением обществом к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль, затрат на регистрацию в ГИБДД приобретенного автомобиля.

По мнению налогового органа, платежи за регистрацию транспортного средства являются необходимыми расходами, связанными с приведением автомобиля в состояние, в котором он пригоден для использования, в связи с чем указанные затраты должны увеличить первоначальную стоимость автомобиля и подлежат списанию в установленном порядке при начислении амортизации.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения судом апелляционной инстанции, требования общества удовлетворены по следующим основаниям.

В соответствии со ст. 247 Налогового кодекса Российской Федерации¹ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком.

Согласно п. 1 ст. 252 Налогового кодекса налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 Налогового кодекса).

¹ Далее — *Налоговый кодекс*.

Вестник Федерального арбитражного суда Уральского округа № 3/2009

Как следует из п. 1 ст. 257 Налогового кодекса, первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с названным Кодексом.

Регистрация транспортных средств производится в целях обеспечения полноты учета автомототранспортных средств и других видов самоходной техники на территории Российской Федерации².

Поскольку регистрация транспортных средств в органах ГИБДД носит учетный характер и не является способом приведения транспортного средства в состояние, в котором оно пригодно для использования, факт ее осуществления не влияет на порядок начисления амортизации.

Таким образом, общество правомерно отнесло данные расходы на уменьшение полученных доходов.

Суд кассационной инстанции оставил судебные акты без изменения.

2. **Затраты на ремонт основных средств подлежат включению в состав расходов, связанных с производством и реализацией, уменьшающих налоговую базу при исчислении налога на прибыль, независимо от вида имущества и причин, повлекших ремонт.**

Общество с ограниченной ответственностью обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа о доначислении налога на прибыль.

Основанием для доначисления обществу налога на прибыль послужил вывод налогового органа о неподтверждении обществом права на включение в состав внереализационных расходов затрат, связанных с ликвидацией последствий дорожно-транспортных происшествий (ремонтом автомобилей, представительством в суде), а также с ремонтом автомобильного крана, поломка которого произошла вследствие несчастного случая на производстве.

По мнению налогового органа, указанные расходы не соответствуют требованиям, установленным подп. 6 п. 2 ст. 265 Налогового кодекса, согласно которому к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в том числе потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций.

² Постановление Правительства Российской Федерации от 12.08.1994 № 938 «О государственной регистрации автомототранспортных средств и других видов самоходной техники на территории Российской Федерации».

В Федеральном арбитражном суде Уральского округа

Решением суда первой инстанции требования общества удовлетворены по следующим основаниям.

Согласно п. 1 ст. 252 Налогового кодекса расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы (п. 2 ст. 252 Налогового кодекса).

В силу ст. 253 Налогового кодекса расходы, связанные с производством и реализацией, включают в себя расходы на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном (актуальном) состоянии.

Расходы на ремонт основных средств, произведенные налогоплательщиком, рассматриваются как прочие расходы и признаются для целей налогообложения в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат (п. 1 ст. 260 Налогового кодекса).

Каких-либо ограничений по учету в составе налоговой базы расходов на ремонт основных средств в зависимости от вида имущества и причин, повлекших ремонт, данная правовая норма не содержит.

Таким образом, произведенные обществом затраты правомерно включены в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу. При этом ошибочное отнесение налогоплательщиком спорных расходов к внереализационным не привело к занижению налоговой базы по налогу на прибыль.

Суд кассационной инстанции оставил принятый по делу судебный акт в силе.

3. Затраты по оформлению сертификатов подлежат включению в состав расходов, уменьшающих налоговую базу при исчислении налога на прибыль, в том налоговом периоде, когда они фактически были произведены.

Открытое акционерное общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа о доначислении налога на прибыль в связи с занижением обществом налоговой базы на сумму расходов, связанных с получением сертификатов на оказываемые услуги.

По мнению налогового органа, указанные затраты подлежали равномерному включению в состав расходов, уменьшающих налоговую базу при исчислении налога на прибыль, в течение всего периода действия сертификатов.

Вестник Федерального арбитражного суда Уральского округа № 3/2009

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения судом апелляционной инстанции, требования заявителя удовлетворены исходя из следующего.

Согласно п. 1 ст. 252 Налогового кодекса в целях исчисления налога на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов.

В соответствии с подп. 2 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на сертификацию продукции и услуг.

При этом в силу ст. 272 названного Кодекса расходы, принимаемые для целей налогообложения с учетом положений главы 25 Налогового кодекса, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

Произведенные обществом расходы по оформлению сертификатов документально подтверждены и связаны с осуществлением деятельности, направленной на получение дохода.

Поскольку положениями главы 25 Налогового кодекса не предусмотрено отнесение расходов на сертификацию к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль, не в том налоговом периоде, когда они фактически понесены, а в течение всего периода действия сертификатов, у налогового органа не имелось оснований для включения сумм названных расходов в состав налоговой базы и доначисления налога на прибыль.

Суд кассационной инстанции оставил судебные акты без изменения.

4. **Затраты налогоплательщика на приобретение горюче-смазочных материалов при использовании для служебных поездок личных легковых автомобилей работников учитываются в составе прочих расходов, уменьшающих налоговую базу при исчислении налога на прибыль, в пределах компенсации за использование личного автотранспорта, установленной Правительством Российской Федерации.**

Государственное унитарное предприятие обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа в части уменьшения размера убытков при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль.

Предприятием в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, включены затраты на приобретение горюче-смазочных материалов при использовании для служебных поездок личных легковых автомобилей.

В Федеральном арбитражном суде Уральского округа

По мнению налогового органа, расходы в виде оплаченной стоимости горюче-смазочных материалов сверх норм, установленных Правительством Российской Федерации³, не должны уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения судом апелляционной инстанции, требования предприятия удовлетворены по следующим основаниям.

Согласно подп. 5 п. 1 ст. 254 Налогового кодекса к материальным расходам, включаемым в состав расходов, связанных с производством и реализацией, относятся затраты налогоплательщика на приобретение топлива. В связи с этим отнесение предприятием затрат на бензин к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль, признано правомерным.

Судом кассационной инстанции решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции отменены. При этом суд кассационной инстанции исходил из того, что в данном случае предприятие не несет расходы на приобретение топлива, а компенсирует расходы работника за использование личного автомобиля, в том числе затраты на горюче-смазочные материалы.

В соответствии с подп. 11 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах норм, установленных Правительством Российской Федерации.

Расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей сверх установленных норм не учитываются в целях налогообложения при определении налоговой базы по налогу на прибыль (п. 38 ст. 270 Налогового кодекса).

Предприятием, помимо сумм компенсаций за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей в пределах установленных норм, в расходы дополнительно ежемесячно включалась стоимость бензина, приобретаемого в целях эксплуатации указанных автомобилей.

Вместе с тем в размерах компенсации работнику за использование личного легкового автомобиля учтено возмещение затрат по эксплуатации используемого для служебных поездок личного легкового автомобиля, в том числе затрат на горюче-смазочные материалы⁴.

³ Постановление Правительства Российской Федерации от 08.02.2002 № 92 «Об установлении норм расходов организаций на выплату компенсаций за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией».

⁴ См. п. 3 письма Министерства финансов Российской Федерации от 21.07.1992 № 57 «Об условиях выплаты компенсации работникам за использование ими личных легковых автомобилей для служебных поездок».

Вестник Федерального арбитражного суда Уральского округа № 3/2009

Таким образом, затраты предприятия на горюче-смазочные материалы для эксплуатации используемых в служебных целях личных легковых автомобилей сверх установленных норм компенсации неправомерно учитывались при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

5. **Затраты налогоплательщика-организации по обязательному страхованию автогражданской ответственности и уплате транспортного налога на автомобиль, взятый в аренду у работника, учитываются в полном объеме в составе расходов при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль.**

Закрытое акционерное общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа о начислении налога на прибыль.

Основанием для вынесения данного решения явился вывод налогового органа о необоснованном включении обществом в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, затрат на страхование автогражданской ответственности и уплату транспортного налога в отношении личного легкового автомобиля, арендованного обществом у своего работника для служебных поездок.

Суд первой инстанции отказал в удовлетворении заявленных требований, признав, что данный автомобиль не участвовал в производственной деятельности общества, в связи с чем расходы по уплате обязательных платежей не являются произведенными в целях получения дохода.

Судом апелляционной инстанции решение суда первой инстанции отменено, требования общества удовлетворены по следующим основаниям.

В соответствии со ст. 247 Налогового кодекса объектом обложения налогом на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком, представляющая собой полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

Согласно ст. 252 Налогового кодекса расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

В силу подп. 11 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на содержание служебного транспорта (автомобильного, железнодорожного, воздушного и иных видов транспорта).

Поскольку транспортное средство было взято в аренду налогоплательщиком, затраты на страхование автогражданской ответственности и уплату транспортного налога правомерно включены в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

В Федеральном арбитражном суде Уральского округа

Суд кассационной инстанции оставил постановление суда апелляционной инстанции без изменения.

- 6. Затраты налогоплательщика, связанные с порчей, браком продукции, приобретенной в целях извлечения дохода, правомерно отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу при исчислении налога на прибыль.**

Закрытое акционерное общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа в части доначисления налога на прибыль.

Основанием для доначисления налогоплательщику налога на прибыль послужили выводы налогового органа о занижении обществом налогооблагаемой базы в связи с неправомерным включением в состав расходов потерь от порчи, брака товарно-материальных ценностей.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения судом апелляционной инстанции, требования общества удовлетворены по следующим основаниям.

Согласно ст. 247 Налогового кодекса объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком.

В силу п. 1 ст. 252 Налогового кодекса налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 Налогового кодекса).

Как следует из п. 2 ст. 252 Налогового кодекса, расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внедеализационные расходы.

В соответствии с подп. 47 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся потери от брака.

Одним из основных видов деятельности акционерного общества является оптовая торговля пищевыми продуктами, в том числе напитками и табачными изделиями, а также алкогольными и слабоалкогольными напитками, приобретаемыми обществом непосредственно у производителей.

Во время транспортировки, хранения и перемещения товара у общества появляется продукция с истекшим сроком реализации, а также брак пищевой продукции (непригодность ее к реализации и употреблению) в виде лома, боя, потери товарного вида, порчи, бомбажа, которые списываются обществом на основании актов, оформленных в установленном порядке.

Поскольку при приобретении продукции, которая была впоследствии списана, предполагалось использование ее обществом в целях извлечения дохода, обще-

Вестник Федерального арбитражного суда Уральского округа № 3/2009

ство правомерно учло потери от порчи, брака товарно-материальных ценностей в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией.

Суд кассационной инстанции оставил принятые по делу судебные акты в силе.

7. **Затраты на приобретение атрибутов фирменной одежды правомерно отнесены к расходам, связанным с производством и реализацией, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль.**

Открытое акционерное общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа о доначислении налога на прибыль организаций.

По мнению налогового органа, затраты на приобретение фирменных галстуков не подпадают под определение расходов на приобретение специальной одежды, в связи с чем налоговая база по налогу на прибыль уменьшена обществом на сумму указанных расходов неправомерно.

Суд первой инстанции отказал в удовлетворении заявленных обществом требований.

Суд апелляционной инстанции решение суда первой инстанции отменил по следующим основаниям.

В силу подп. 49 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса перечень прочих расходов, связанных с производством и реализацией, не является исчерпывающим и, следовательно, к ним могут быть отнесены расходы, соответствующие критериям, установленным в ст. 252 Налогового кодекса.

Согласно указанной норме налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов, под которыми признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, понесенные налогоплательщиком. При этом расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Поскольку приобретение фирменных галстуков направлено на привлечение клиентов и увеличение доходности общества, понесенные налогоплательщиком в связи с этим затраты связаны с его производственной деятельностью, следовательно, налоговая база по налогу на прибыль правомерно уменьшена обществом на сумму указанных расходов.

Суд кассационной инстанции оставил постановление суда апелляционной инстанции без изменения.

8. **Передача полученных налогоплательщиком по кредитному договору денежных средств взаем не исключает возможности включения процентов по долговым**

В Федеральном арбитражном суде Уральского округа

обязательствам в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

Налоговым органом в ходе проведения выездной налоговой проверки установлено, что закрытым акционерным обществом получен заем с уплатой на сумму займа процентов в размере 15% годовых с целью передать денежные средства иным юридическим лицам на возмездной основе. Впоследствии денежные средства переданы взаем с условием уплаты за его пользование 12% годовых. Разница (3% годовых) включена обществом в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

Признав, что сделка является экономически необоснованной, налоговый орган принял решение о доначислении налога на прибыль.

Не согласившись с решением налогового органа, общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании его недействительным.

Судом первой инстанции в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением суда апелляционной инстанции решение суда отменено, требования общества удовлетворены по следующим основаниям.

Согласно п. 1 ст. 265 Налогового кодекса в состав внереализационных расходов включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией.

К таким расходам относятся, в частности, расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида (подп. 2 п. 1 ст. 265 Налогового кодекса).

Статья 269 Налогового кодекса устанавливает особенности отнесения процентов по долговым обязательствам к расходам.

При этом передача полученных налогоплательщиком по кредитному договору денежных средств взаем не исключает возможности включения процентов по долговым обязательствам в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, при условии, если указанные действия направлены на получение дохода (ст. 252 Налогового кодекса).

С учетом того, что предоставление займа третьим лицам связано с производственной деятельностью общества, доказательств экономической необоснованности данных расходов налоговым органом не представлено, расходы по выплате процентов по договорам займа правомерно отнесены налогоплательщиком к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль.

Суд кассационной инстанции оставил постановление суда апелляционной инстанции в силе.

Вестник Федерального арбитражного суда Уральского округа № 3/2009

9. **Расходование заемных денежных средств на цели, не связанные с производственной деятельностью налогоплательщика, является основанием для отказа в отнесении процентов по долговым обязательствам к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль.**

Общество с ограниченной ответственностью обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа о привлечении налогоплательщика к ответственности, начислении налога на прибыль ввиду неправомерного включения в состав внераализационных расходов затрат в виде уплаты процентов по кредитам, полученным на пополнение оборотных средств, но использованным на осуществление деятельности, не связанной с получением дохода.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения судом апелляционной инстанции, в удовлетворении требований общества отказано по следующим основаниям.

В силу подп. 2 п. 1 ст. 265 Налогового кодекса в состав внераализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией. К таким расходам относятся, в частности, расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам, и иным обязательствам, выпущенным (эмитированным) налогоплательщиком с учетом особенностей, предусмотренных ст. 269 Кодекса.

При этом общие условия для признания расходов в целях налогообложения прибыли определены ст. 252 Налогового кодекса, согласно которой расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Исходя из положений ст. 252 Налогового кодекса экономическая обоснованность понесенных налогоплательщиком расходов определяется направленностью таких расходов на получение дохода.

В ходе мероприятий налогового контроля выявлено, что затраты, связанные с уплатой процентов по кредитным договорам, общество включало в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль. Однако денежные средства, полученные по кредитным договорам, направлялись на строительство объекта, принадлежащего на праве собственности руководителю общества. Возражений против указанных обстоятельств налогоплательщиком не представлено.

Поскольку расходы общества в виде уплаты процентов по кредитам не связаны с производственной деятельностью, оснований для включения указанных затрат в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, не имеется.

В Федеральном арбитражном суде Уральского округа

Суд кассационной инстанции оставил принятые по делу судебные акты без изменения.

10. Убытки, вызванные пожаром, могут быть включены налогоплательщиком в состав внереализационных расходов при исчислении налога на прибыль независимо от факта установления лица, виновного в возникновении пожара.

Общество с ограниченной ответственностью обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа о доначислении налога на прибыль в связи с необоснованным включением обществом в состав внереализационных расходов затрат, возникших вследствие пожара. По мнению налогового органа, обществом не подтвержден факт того, что причинами ущерба являются обстоятельства объективного характера, а также невозможность компенсации убытков от пожара за счет виновных лиц.

Суд первой инстанции удовлетворил заявленные требования исходя из следующего.

В соответствии с подп. 6 п. 2 ст. 265 Налогового кодекса к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций.

В принадлежащем заявителю на праве аренды складе произошел пожар, в результате которого обществу причинен ущерб.

Поскольку подп. 6 п. 2 ст. 265 Налогового кодекса не ставит возможность признания убытков от пожара в зависимость от наличия или отсутствия виновного лица, общество правомерно отнесло спорные затраты к внереализационным расходам.

Судом кассационной инстанции решение суда оставлено без изменения.

11. Денежная компенсация, уплаченная обществом своим работникам на основании ст. 236 Трудового кодекса Российской Федерации⁵ за задержку выплаты заработной платы, подлежит включению в состав внереализационных расходов при исчислении налога на прибыль.

Закрытое акционерное общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа о взыскании налога на прибыль и привлечении к ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 122 Налогового кодекса.

По мнению налогового органа, обществом при исчислении налога на прибыль неправомерно включены в состав расходов денежные компенсации, выплачен-

⁵ Далее — Трудовой кодекс.

Вестник Федерального арбитражного суда Уральского округа № 3/2009

ные обществом своим работникам на основании ст. 236 Трудового кодекса, поскольку данные выплаты не связаны с режимом работы или условиями труда, а также с содержанием работников и не отвечают требованиям, установленным подп. 13 п. 1 ст. 265 Налогового кодекса.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения судом апелляционной инстанции, требования заявителя удовлетворены по следующим основаниям.

В силу подп. 13 п. 1 ст. 265 Налогового кодекса расходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба подлежат включению в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, при исчислении налога на прибыль.

Согласно ст. 236 Трудового кодекса при нарушении работодателем установленного срока выплаты заработной платы, оплаты труда, выплат при увольнении и других выплат, причитающихся работнику, работодатель обязан выплатить их с учетом процентов (денежной компенсации) в размере не ниже одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации от невыплаченных в срок сумм за каждый день задержки, начиная со следующего дня после установленного срока выплаты по день фактического расчета включительно.

Расходы в виде суммы денежной компенсации, выплаченной обществом своим работникам на основании ст. 236 Трудового кодекса, произведены им вследствие нарушения срока выплаты заработной платы, установленного трудовыми договорами, то есть фактически являются санкцией за нарушение договорных обязательств.

Подпункт 13 п. 1 ст. 265 Налогового кодекса не содержит каких-либо ограничений по виду санкций, подлежащих включению в состав внереализационных расходов, в зависимости от того, в рамках каких правоотношений допущено нарушение договорных обязательств.

Таким образом, денежные компенсации, уплаченные обществом своим работникам на основании ст. 236 Трудового кодекса за задержку выплаты заработной платы, подлежат включению в состав внереализационных расходов при исчислении налога на прибыль. Привлечение общества к ответственности и начисление налога на прибыль произведены налоговым органом неправомерно.

Суд кассационной инстанции оставил принятые по делу судебные акты без изменения.

12. **Затраты налогоплательщика в виде не подлежащих компенсации из бюджета расходов на проведение работ по мобилизационной подготовке подлежат отнесению к расходам, уменьшающим налоговую базу при исчислении налога на прибыль.**

В Федеральном арбитражном суде Уральского округа

Открытое акционерное общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа о доначислении налога на прибыль в связи с необоснованным включением в состав внераализационных расходов затрат, связанных с проведением работ по мобилизационной подготовке, осуществленных обществом за счет собственных средств. По мнению налогового органа, данные расходы подлежат возмещению обществу из бюджета.

Судом первой инстанции требования общества удовлетворены по следующим основаниям.

Согласно п. 1 ст. 265 Налогового кодекса в состав внераализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией. К таким расходам относятся, в частности, затраты в виде не подлежащих компенсации из бюджета расходов на проведение работ по мобилизационной подготовке, включая затраты на содержание мощностей и объектов, загруженных (используемых) частично, но необходимых для выполнения мобилизационного плана (подп. 17 п. 1 ст. 265 Налогового кодекса).

В силу ст. 6 Федерального закона от 26.02.1997 № 31-ФЗ «О мобилизационной подготовке и мобилизации в Российской Федерации»⁶ организация разработки мобилизационных планов экономики Российской Федерации отнесена к полномочиям Правительства Российской Федерации.

При этом ст. 9 Закона о мобилизационной подготовке предусмотрена обязанность организаций проводить мероприятия по обеспечению своей мобилизационной готовности, по подготовке производства в целях выполнения мобилизационных заданий (заказов) в период мобилизации и в военное время; выполнять мобилизационные задания (заказы) в соответствии с заключенными договорами (контрактами) в целях обеспечения мобилизационной подготовки и мобилизации.

Согласно ст. 14 Закона о мобилизационной подготовке работы по мобилизационной подготовке в целях обеспечения обороны и безопасности Российской Федерации являются расходными обязательствами Российской Федерации. Вместе с тем организации могут нести расходы на проведение работ по мобилизационной подготовке, не подлежащие компенсации из бюджетов, включая затраты на содержание мощностей и объектов, загруженных (используемых) в производстве частично, но необходимых для выполнения мобилизационных заданий (заказов), которые включаются в соответствии с законодательством Российской Федерации во внераализационные расходы (п. 2 ст. 14 Закона).

Поскольку затраты в оспариваемой сумме фактически понесены обществом при проведении работ по мобилизационной подготовке на содержание объектов, частично используемых в производстве, но необходимых для выполнения мобилизационных заданий, они правомерно отнесены налогоплательщиком к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль.

⁶ Далее — Закон о мобилизационной подготовке.

Вестник Федерального арбитражного суда Уральского округа № 3/2009

Суд кассационной инстанции оставил решение суда первой инстанции без изменения.

13. Затраты налогоплательщика по уплате исполнительского сбора не могут быть включены в состав внераализационных расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

Общество с ограниченной ответственностью обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа о доначислении налога на прибыль, пеней и привлечении общества к ответственности, предусмотренной ст. 122 Налогового кодекса.

Основанием для вынесения указанного решения послужил вывод налогового органа о необоснованном уменьшении обществом налоговой базы по налогу на прибыль на сумму расходов по оплате исполнительского сбора.

Решением суда первой инстанции, оставленным без изменения судом апелляционной инстанции, требования общества удовлетворены. При этом суды пришли к выводу о наличии у общества права учесть указанную сумму в составе внераализационных расходов в соответствии со ст. 265 Налогового кодекса.

Суд кассационной инстанции решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции отменил исходя из следующего.

В соответствии со ст. 247 Налогового кодекса объектом обложения налогом на прибыль организаций признается прибыль налогоплательщика, представляющая собой полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Налогового кодекса.

Согласно ст. 252 Налогового кодекса налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов, за исключением расходов, указанных в ст. 270 Налогового кодекса.

В силу п. 2 ст. 270 Налогового кодекса при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде пеней, штрафов и иных санкций, перечисляемых в бюджет (в государственные внебюджетные фонды), а также штрафов и других санкций, взимаемых государственными организациями, которым законодательством Российской Федерации предоставлено право наложения указанных санкций.

Как следует из п. 1 ст. 81 Федерального закона от 21.07.1997 № 119-ФЗ «Об исполнительном производстве» (действовавшего в спорный период)⁷, в случае неисполнения исполнительного документа без уважительных причин в срок, установленный для добровольного исполнения указанного документа, судебный пристав-исполнитель выносит постановление, по которому с должника взыскивается

⁷ С 01.02.2008 вступил в силу Федеральный закон от 02.10.2007 № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве».

В Федеральном арбитражном суде Уральского округа

исполнительский сбор в размере семи процентов от взыскиваемой суммы или стоимости имущества должника.

При этом согласно позиции, изложенной в абз. 3 п. 3 постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 30.07.2001 № 13-П, сумма, исчисляемая в размере семи процентов от взыскиваемых по исполнительному документу денежных средств, относится к мерам принуждения в связи с несоблюдением законных требований государства. Данная мера представляет собой санкцию штрафного характера, то есть возложение на должника обязанности произвести определенную дополнительную выплату в качестве меры его публично-правовой ответственности, возникающей в связи с совершенным им правонарушением в процессе исполнительного производства.

Таким образом, расходы налогоплательщика по уплате исполнительского сбора, являясь штрафной санкцией, перечисляемой в бюджет, не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль организаций.