



LT in Focus

Обзор судебной практики по решению споров, связанных с уплатой НДФЛ

21 октября 2015 года Президиум Верховного Суда РФ опубликовал обзор судебной практики по рассмотрению судами дел, связанных с применением гл. 23 НК РФ «Налог на доходы физических лиц» (далее — Обзор судебной практики).

Обзор судебной практики содержит ряд разъяснений по вопросам применения положений НК РФ о налоге на доходы физических лиц, например:

- подтверждение возможности получения полной суммы налогового вычета по НДФЛ за год через налогового агента;
- уточнение правил признания доходов в натуральной форме в целях исчисления НДФЛ;
- разграничение компенсационных выплат, выплат стимулирующего характера и выплат, обусловленных интересами передающего лица, для целей обложения НДФЛ;
- уточнение порядка расчета налоговой базы по НДФЛ в случаях получения имущества по договору дарения, передачи имущества по договору мены, получения беспроцентных займов от физических лиц, получения доходов в виде неустойки и штрафа в связи с нарушением прав потребителей, списании безнадежной задолженности контрагентом физического лица.

В рамках данного выпуска мы рассмотрим наиболее интересные вопросы, в отношении разрешения которых Верховный Суд РФ обозначил свой подход в Обзоре судебной практики.

Получение имущественных налоговых вычетов через налоговых агентов

Верховный Суд РФ указал, что в случае обращения работника с заявлением о предоставлении ему имущественного налогового вычета, налоговый агент (работодатель) обязан возратить ему всю сумму налога, удержанную с начала календарного года, в котором было подано такое заявление.

Изложенный подход является концептуально новым, поскольку ранее и Верховный Суд РФ, и Минфин России неоднократно указывали, что налоговый агент не вправе возвращать суммы налога, удержанные и перечисленные в бюджет до поступления заявления о предоставлении имущественного вычета (см., например, отказное Определение Верховного Суда РФ от 13 апреля 2015 года № [307-КГ15-324](#) и письмо Минфина России от 7 сентября 2015 года № [03-04-05/51303](#)). Фактически обязанность налоговых агентов по возврату налогоплательщикам излишне удержанного налога сводилась к возврату лишь в тех случаях, когда налог был излишне удержан по ошибке.

С учетом нового подхода сумма излишне удержанного налога подлежит возврату налоговым агентом налогоплательщику в течение трех месяцев с момента подачи налогоплательщиком заявления о возврате. По инициативе налогового агента данная выплата может быть авансирована за счет его собственных средств. Сам налоговый агент вправе вернуть излишне



уплаченные суммы налога или зачесть их в счет предстоящих платежей в установленном порядке. Следует отметить, что суммарный срок, отведенный налоговому органу для подтверждения права налогоплательщика на получение имущественного налогового вычета по месту работы и работодателю на проведение возврата денежных средств, сопоставим со сроком возврата налога путем подачи декларации. Тем не менее, подать заявление о возврате НДФЛ налоговому агенту можно в течение календарного года, а не после его окончания. В итоге обозначенный Верховным Судом РФ подход позволит работникам ускорить процесс получения имущественного налогового вычета и избежать заполнения налоговой декларации.

Уточнение правил признания доходов в натуральной форме

Верховный Суд РФ обратил внимание нижестоящих судов на то, что полученная в натуральной форме выгода подлежит налогообложению, если она не носит обезличенного характера и может быть определена в отношении каждого из работников, являющихся плательщиками налога.

Так в примере, приведенном в Обзоре, суд принял во внимание, что услуги фитнес-центра оплачивались для конкретных сотрудников, и на этом основании был сделан вывод, что размер штрафа по ст. 123 НК РФ может быть рассчитан исходя из общей суммы оплаты за услуги фитнес-центра.

В свою очередь при отсутствии объективной и практически достижимой возможности разделения дохода между физическими лицами налоговый агент не может быть привлечен к предусмотренной [ст. 123](#) НК РФ ответственности, например, в случае оплаты праздничного мероприятия для всех сотрудников.

Разграничение компенсационных выплат, выплат стимулирующего характера и выплат, обусловленных интересами передающего лица

Верховный Суд РФ указал, что к компенсационным выплатам, освобожденным от НДФЛ, следует относить не только выплаты, направленные на возмещение работнику фактически понесенных затрат, но также и другие выплаты, связанные с компенсацией предполагаемых затрат работника, в частности, разнообразные надбавки, увеличение оклада, льготы, предусмотренные ТК РФ и рассчитанные в соответствии с утвержденными нормативами. По мнению Верховного Суда РФ, в данном контексте определяющее значение должен иметь характер выплат, позволяющий отнести таковые к числу компенсаций, а не наименование, предусмотренное ТК РФ и влекущее зачастую ложное представление о сущности выплаты.

Верховный Суд РФ также сделал вывод, что не признаются стимулирующими и не формируют дохода для целей исчисления НДФЛ выплаты в денежной и натуральной форме, если их осуществление обусловлено, прежде всего, интересом передающего (оплачивающего) лица, а не целью преимущественного удовлетворения личных нужд гражданина. Одно лишь то обстоятельство, что в результате предоставления физическому лицу оплаченных за него благ в определенной мере удовлетворяются его личные потребности, не является достаточным для вывода о возникновении дохода в натуральной форме, облагаемого НДФЛ.

Верховным Судом РФ на примере оплаты работодателем найма жилого помещения для проживания работников выделен ряд факторов, свидетельствующих о том, что выплаты были осуществлены в интересах и по инициативе работодателя и, следовательно, не должны были признаваться доходом работников в натуральной форме:

- договоры найма помещений заключались по инициативе работодателя в связи с открытием филиала, расположенного в другом городе, необходимостью привлечения к труду в филиале иногородних работников, имеющих особый опыт работы и квалификацию;
- в отсутствие производственной необходимости работники самостоятельно не изменили бы место жительства (пребывания);

- предоставленное работникам жилье не относится к категории элитного жилья с элементами роскоши, то есть при выборе помещений организация не преследовала цель удовлетворения индивидуальных потребностей работников, обусловленных избранным ими образом жизни.

Несмотря на наличие большого количества положительных примеров удовлетворения заявлений судами кассационной инстанции, Минфин России всегда придерживался противоположной позиции по данному вопросу и утверждал, что выплаты, не связанные с компенсацией фактически понесенных затрат, подлежат включению в состав налогооблагаемой базы по НДФЛ, поэтому налогоплательщикам часто приходилось отстаивать свою позицию в судебном порядке. Мы полагаем, что после выхода Обзора судебной практики количество споров по данному вопросу должно существенно сократиться.

В связи с этим мы рекомендуем проанализировать перечень начислений, производимых в пользу работников, и оценить возможности сокращения платежей по НДФЛ, а также при необходимости внести изменения в действующие локальные нормативные правовые акты, заключенные трудовые договоры и договоры аренды помещений и пересмотреть подходы к налогообложению данных видов доходов в целях правильного исчисления и уплаты НДФЛ.

Определение налоговой базы по НДФЛ при дарении недвижимости и передаче имущества по договору мены

Верховный Суд РФ указал, что при получении физическим лицом в дар недвижимого имущества налоговая база может определяться исходя из кадастровой (инвентаризационной) стоимости полученного гражданином имущества. В случае отсутствия данных о недостоверности официальных сведений о стоимости имущества, исходя из которой гражданином был исчислен налог, оснований для пересчета налоговых обязательств исходя из рыночной стоимости объекта недвижимости нет.

Еще одним важным аспектом, рассмотренным в Обзоре судебной практики, является порядок обложения доходов, полученных физическим лицом от реализации имущества по договору мены. Напомним, что действующим налоговым законодательством этот вопрос не урегулирован. Верховный Суд РФ определил подход к решению данного вопроса и утвердил следующее: доход, полученный гражданином от другой стороны договора мены, должен рассчитываться исходя из стоимости полученного имущества, а расходы, связанные с приобретением выбывшего объекта, должны уменьшать налоговую базу по НДФЛ.

Контакты

Если у вас появятся какие-либо вопросы в отношении материала, рассмотренного нами в данном обзоре, вы можете обратиться к специалистам Департамента консультирования по налогообложению и праву:

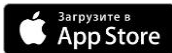
Татьяна Киселева

Партнер
+7 (495) 787 06 00
доб. 1789
tkiseliova@deloitte.ru

Раиса Алексахина

Партнер
+7 (495) 787 06 00
доб. 2950
ralexakhina@deloitte.ru

Приложение TaxSmart



deloitte.ru

О «Делойте»

Наименование «Делойт» относится к одному либо любому количеству юридических лиц, включая их аффилированные лица, совместно входящих в «Делойт Туш Томацу Лимитед», частную компанию с ответственностью участников в гарантированных ими пределах, зарегистрированную в соответствии с законодательством Великобритании (далее — ДТТЛ); каждое такое юридическое лицо является самостоятельным и независимым юридическим лицом. ДТТЛ (также именуемое как «международная сеть «Делойт»») не предоставляет услуги клиентам напрямую. Подробная информация о юридической структуре ДТТЛ и входящих в нее юридических лиц представлена на сайте www.deloitte.com/about. Подробная информация о юридической структуре компании «Делойт» в СНГ представлена на сайте www.deloitte.ru/about.

«Делойт» предоставляет услуги в области аудита, налогообложения, консалтинга и корпоративных финансов государственным и частным компаниям, работающим в различных отраслях экономики. «Делойт» — международная сеть компаний, имеющая многолетний опыт практической работы при обслуживании клиентов в любых сферах деятельности более чем в 150 странах мира, которая использует свои обширные отраслевые знания, включая опыт оказания высококачественных услуг, позволяющие определить пути решения самых сложных бизнес-задач клиентов. Около 225 000 специалистов «Делойта» по всему миру привержены идеям достижения совершенства в предоставлении профессиональных услуг своим клиентам.

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом ни компания «Делойт Туш Томацу Лимитед», ни входящие в нее юридические лица, ни их аффилированные лица (далее — «сеть «Делойт»») не представляют посредством данного сообщения каких-либо консультаций или услуг профессионального характера. Ни одно из юридических лиц, входящих в сеть «Делойт», не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.