



# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 305-КГ17-10287

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

дело № А40-124026/2016

г. Москва

22.11.2017

резольютивная часть определения объявлена 15.11.2017

полный текст определения изготовлен 22.11.2017

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда  
Российской Федерации в составе:  
председательствующего судьи Завьяловой Т.В.,  
судей Павловой Н.В., Тютина Д.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Сетелем Банк» на решение Арбитражного суда города Москвы от 09.08.2016 по делу № А40-124026/2016, на постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 05.12.2016 и на постановление Арбитражного суда Московского округа от 20.04.2017 по тому же делу

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Сетелем Банк» к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по г. Москве о признании недействительным решения.

В судебном заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью «Сетелем Банк» – Бармин Е.В., Жигина А.А., Ковалевская Ю.В., Кузнецов А.Н., Никифоров А.А., от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по г. Москве – Калинина А.А., Сурнина И.В., Тяпкин В.В.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Тютютина Д.В., выслушав представителей участвующих в деле лиц и изучив материалы дела, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**установила:**

Общество с ограниченной ответственностью «Сетелем Банк» (далее – общество) обратилось в арбитражный суд с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по г. Москве (далее – налоговый орган) о признании недействительным решения по результатам выездной налоговой проверки от 30.11.2015 № 248 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 09.08.2016 в удовлетворении заявленных требований отказано. Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 05.12.2016, оставленным без изменения постановлением Арбитражного суда Московского округа от 20.04.2017, решение суда первой инстанции изменено, оспариваемое решение налогового органа признано недействительным в части вывода о завышении заявленных убытков по налогу на прибыль организаций за 2011 – 2012 годы в сумме 765 726 рублей и занижении налоговой базы по налогу на прибыль организаций

за 2013 год в сумме 1 107 171 рубль. В остальной части решение суда оставлено без изменения.

Соответственно, оспариваемое решение налогового органа от 30.11.2015 № 248 судами трех инстанций признано законным в части вывода о неправомерном учете в составе расходов по налогу на прибыль организаций выплат работникам в связи с расторжением трудовых договоров.

В кассационной жалобе общество просит отменить принятые по делу судебные акты в части отказа в удовлетворении требований, считая их незаконными и необоснованными.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Тютин Д.В. от 25.09.2017 кассационная жалоба вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Основаниями для отмены или изменения судебных актов в порядке кассационного производства в Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации являются существенные нарушения норм материального права и (или) норм процессуального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод, законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а также защита охраняемых законом публичных интересов (часть 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, далее – АПК РФ).

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 АПК РФ законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия считает, что кассационная жалоба подлежит удовлетворению, оспариваемые судебные акты – отмене в соответствующей части, ввиду следующего.

Как следует из судебных актов и материалов дела, налоговым органом была проведена выездная налоговая проверка общества за период с 01.01.2011

по 31.12.2013, по результатам которой принято оспариваемое решение от 30.11.2015 № 248, в котором был сделан вывод о завышении обществом убытка за 2011 – 2012 годы и о занижении налоговой базы по налогу на прибыль организаций (налог к уплате в бюджет за 2013 год доначислен не был, поскольку налоговый орган зачел не учтенный обществом убыток прошлых лет в счет увеличения налоговой базы за 2013 год). Одним из оснований для указанных выводов стало то, что общество учитывало в составе расходов по налогу на прибыль организаций выплаты работникам в связи с расторжением трудовых договоров (за 2011 год – по 23 работникам на 6 510 000 рублей, за 2012 год – по 56 работникам на 23 215 442 рубля, за 2013 год – по 44 работникам на 15 157 554 рубля).

Исследовав и оценив представленные в материалы дела доказательства в их совокупности и взаимосвязи, руководствуясь положениями статей 77, 81, 178 Трудового кодекса Российской Федерации (далее – ТК РФ), статей 252, 255, 270 Налогового кодекса Российской Федерации, учитывая то, что общество производило увольняемым по соглашению сторон работникам выплаты в размере, от менее одного оклада до восьми окладов, суды пришли к выводам, что обществом представлено недостаточно доказательств, обосновывающих природу произведенных выплат и их экономическую оправданность. На этом основании суды признали оспариваемое решение налогового органа по рассматриваемому эпизоду законным и обоснованным.

Указанные выводы, по мнению Судебной коллегии, нельзя признать верными.

Исходя из пункта 1 статьи 252 НК РФ, налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму обоснованных расходов – экономически оправданных затрат, оценка которых выражена в денежной форме, – при условии, что эти затраты документально подтверждены и произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Налоговое законодательство не содержит положений, позволяющих налоговому органу при применении статьи 252 НК РФ оценивать

произведенные налогоплательщиками расходы с позиции их экономической целесообразности (Постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 09.03.2011 № 8905/10, от 25.02.2010 № 13640/09).

По смыслу правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, выраженной в постановлении от 24.02.2004 № 3-П, судебный контроль также не призван проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых субъектами предпринимательской деятельности, которые в сфере бизнеса обладают самостоятельностью и широкой дискрецией.

Следовательно, для признания экономически оправданными расходами выплат работникам, увольняемым по соглашению сторон, значение имеет деловая цель – намерение получить положительный экономический эффект в связи с увольнением конкретного работника, в том числе, вследствие уменьшения или изменения структуры персонала, замены работников и т.п.

В данном случае, как указывало общество при рассмотрении дела, прекращение трудовых отношений по соглашению сторон имело место в рамках плана реструктуризации бизнеса, которым предусматривалось постепенное (в течение нескольких лет) уменьшение численности персонала по работе с клиентами и операционных отделов на 381 человека, закрытие отделений банка, расположенных в различных регионах Российской Федерации.

В подтверждение своей позиции общество представило протоколы заседаний Совета директоров банка от 11.07.2011 № 13/11, от 28.08.2012 № 12/1, от 27.04.2015 № 04/12 о прекращении бизнеса коммерческого банка «БНП Пармба Восток», изменении с 22.04.2013 фирменного наименования общества на «Сетелем Банк», одобрении продажи розничного кредитного портфеля и утверждении размеров выходных пособий для всех сотрудников, которым не будет предложено трудоустройство.

Представленные обществом доказательства о выплате спорных компенсаций работникам в связи с реорганизацией бизнеса, направленности этих действий на получение положительного экономического эффекта

(экономии будущих расходов) налоговым органом по существу не опровергнуты.

Размер произведенных выплат каждому работнику при расторжении трудового договора не превысил шести (восьми – в отношении двух работниц, находившихся в декретном отпуске) среднемесячных заработков, что сопоставимо с обычными расходами работодателя, производимыми в связи с ликвидацией организации либо сокращением численности или штата работников организации применительно к статье 180 ТК РФ.

Таким образом, установленные судами обстоятельства не давали оснований для того, чтобы изменять квалификацию произведенных обществом выплат, рассматривая их не в качестве выходных пособий, выполняющих функцию защиты работника от временной потери дохода до трудоустройства, а в качестве личного обеспечения работников, предоставляемого за счет бывшего работодателя («золотые парашюты»), материальной помощи и иных аналогичных выплат, не связанных по своей природе с экономической деятельностью налогоплательщика и не учитываемых в целях налогообложения согласно пунктам 25 и 49 статьи 270 НК РФ.

Вопреки выводам судов, бремя раскрытия доказательств (методик, принципов), обосновывающих природу произведенной выплаты и ее экономическую оправданность, могло быть возложено на налогоплательщика лишь при значительном размере таких выплат, их явной несопоставимости обычному размеру выходного пособия, на которое в соответствии со статьей 178 ТК РФ вправе рассчитывать увольняемый работник. Кроме того, экономическая оправданность выплат также может быть оценена с точки зрения длительности трудового стажа работника, внесенного им трудового вклада и иных обстоятельств, характеризующих трудовую деятельность работника, подлежащих установлению налоговым органом.

Данная правовая позиция уже высказывалась Судебной коллегией по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в определении от 23.09.2016 № 305-КГ16-5939 и закреплена в Обзоре судебной

практики Верховного Суда Российской Федерации № 4 (2016), утвержденном Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 20.12.2016, но в должной мере не была учтена судами.

Таким образом, у судов отсутствовали достаточные основания для вывода о том, что рассматриваемые расходы не отвечают требованиям статьи 252 НК РФ. По существу суды, как и налоговый орган, оценивали целесообразность прекращения трудовых отношений на соответствующих условиях, что противоречит данной норме закона.

Принимая во внимание вышеизложенное, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что решение и постановления судов первой, апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене в обжалуемой части на основании части 1 статьи 291.11 АПК РФ как принятые с существенными нарушениями норм материального права, повлиявшими на исход дела.

Поскольку обстоятельства, связанные с экономической обоснованностью расходов, установлены судами, но допущено неправильное применение норм материального права, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации полагает возможным, не передавая дело на новое рассмотрение, принять решение об удовлетворении заявленных обществом требований.

Руководствуясь статьями 176, 291.11 – 291.15 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

**определила:**

решение Арбитражного суда города Москвы от 09.08.2016 по делу № А40-124026/2016, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 05.12.2016 и постановление Арбитражного суда Московского округа от 20.04.2017 по тому же делу в части отказа в признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50

по г. Москве от 30.11.2015 № 248 по эпизоду, связанному с учетом в составе расходов по налогу на прибыль организаций выплат работникам в связи с расторжением трудовых договоров, отменить.

В указанной части требования Общества с ограниченной ответственностью «Сетелем Банк» удовлетворить.

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по г. Москве от 30.11.2015 № 248 по эпизоду, связанному с учетом в составе расходов по налогу на прибыль организаций выплат работникам в связи с расторжением трудовых договоров.

В остальной части принятые по делу судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий судья

Т.В. Завьялова

Судья

Н.В. Павлова

Судья

Д.В. Тютин