АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-ЗАПАДНОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 29 июня 2020 г. по делу N А42-3194/2019

См. также:История рассмотрения дела

Арбитражный суд Северо-Западного округа в составе председательствующего Васильевой Е.С., судей Александровой Е.Н., Родина Ю.А., при участии от акционерного общества "Мурманская областная электросетевая компания" Зубова А.С. (доверенность от 21.01.2020 N 14/2020), рассмотрев 29.06.2020 в открытом судебном заседании кассационную жалобу акционерного общества "Мурманская областная электросетевая компания" на решение Арбитражного суда Мурманской области от 10.12.2019 и постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.03.2020 по делу N А42-3194/2019,

установил:

Акционерное общество "Мурманская областная электросетевая компания", адрес: 183038, г. Мурманск, ул. Шмидта, д. 16, ОГРН 1095190000278, ИНН 5190197680 (далее - Общество), обратилось в Арбитражный суд Мурманской области с заявлением, с учетом уточнения требований в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ), к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Мурманской области, адрес: 183038, г. Мурманск, ул. Комсомольская, д. 2 (далее - Инспекция), о признать недействительным решения от 28.09.2018 N 6 в части начисления пеней в сумме 95 894 руб. за неудержание и неперечисление в бюджет суммы налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) в размере 167 347 руб. (пункт 2.2.1 решения), доначисления налога на прибыль организаций в размере 1 129 159 руб., пеней в сумме 359 833 руб. 44 коп., штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в размере 225 832 руб. (пункт 2.3.1 решения), пунктов 3.1, 3.2.2, 3.2.3, 3.2.4 резолютивной части решения, относящейся к пунктам 2.2.1, 2.3.1 мотивировочной части решения.

В соответствии с Приказом об утверждении структуры Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 9 по Мурманской области от 01.03.2019 N 04-02/38@ Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Мурманской области (ОГРН 1045100220505) с 30.04.2019 переименована в Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы N 9 по Мурманской области (ОГРН 1045100220505).

Определением Арбитражного суда Мурманской области от 14.05.2019 к участию в деле в качестве соответчика привлечена Инспекция Федеральной налоговой службы по городу Мурманску, в которой Общество в настоящее время состоит на налоговом учете.

Решением Арбитражного суда Мурманской области от 10.12.2019, оставленным без изменения постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.03.2020, в удовлетворении требований Обществу отказано.

В кассационной жалобе Общество, ссылаясь на несоответствие выводов судов фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в материалах дела доказательствам, а также на неправильное применение судами первой и апелляционной инстанций норм материального права, просит обжалуемые судебные акты отменить и принять по делу новый судебный акт, которым требования Общества удовлетворить.

По мнению подателя жалобы, фактический спор между Обществом и Инспекцией сводится к вопросу о возможности учета компенсационной выплаты при увольнении в повышенном, по сравнению с установленным законом минимальным размером такой выплаты. Как указывает Общество, законодательство (статьи 5, 8, 139 Трудового кодекса Российской Федерации, далее - ТК РФ) допускает осуществление расчета средней заработной платы в размере, отличном от установленного Постановлением Правительства от 24.12.2001 N 922, если это не ухудшает положение работников. Это означает, что иной расчет среднего заработка, примененный Обществом, в части касающейся выплаты годовых премий за 2012 - 2013 годы, не противоречит законодательству. Такой расчет (в повышенном размере) не может служить единственным основанием для вывода о целевой направленности компенсационной выплаты - личное обеспечение работника после его увольнения. По мнению Общества, определение конкретных случаев выплаты выходного пособия в результате соглашения, достигнутого между работодателем и работником, не исключает эти компенсационные выплаты из сферы законодательного установления и, с учетом положений пункта 1 статьи 3 НК РФ, не означает, что на данные компенсации не распространяется освобождение от налогообложения, предусмотренное пунктом 3 статьи 217 НК РФ для такой категории налогоплательщиков, как увольняемые работники.

В отзыве на кассационную жалобу Инспекция просит оставить ее без удовлетворения, считая принятые по делу судебные акты законными и обоснованными.

В судебном заседании представитель Общества поддержал доводы, приведенные в кассационной жалобе.

Инспекция о месте и времени рассмотрения кассационной жалобы извещена надлежащим образом, однако своих представителей в судебное заседание не направила, в связи с чем жалоба рассмотрена в их отсутствие в порядке части 3 статьи 284 АПК РФ.

Законность обжалуемых судебных актов проверена в кассационном порядке.

Из материалов дела следует, что Инспекцией по результатам проведенной выездной проверки Общества вынесено решение от 28.09.2018 N 6, в соответствии с которым Общество привлечено к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122, статьей 123, пунктом 1 статьи 126 НК РФ, в виде взыскания штрафа в размере 13 860 597 руб., также Обществу предложено уплатить недоимку в сумме 70 800 524 руб. и пени в размере 19 726 470 руб. 49 коп. Кроме того Обществу предложено: уменьшить возмещенный из бюджета в завышенных размерах налог на добавленную стоимость на сумму 1 243 303 руб.; удержать и перечислить в бюджет сумму неудержанного НДФЛ или письменно сообщить налоговому органу по месту своего учета о невозможности удержать налог и сумме налога в размере 334 409 руб.; представить в налоговый орган по месту учета уточненные сведения по форме 2-НДФЛ за 2014-2015 годы о выплаченных физическим лицам доходах и удержанных суммах налога, в связи с изменением их налоговых обязательств.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Мурманской области от 09.01.2019 N 11 решение Инспекции от 28.09.2018 N 6 отменено в части: доначисления НДФЛ, пеней, штрафа по эпизоду не включения в налоговую базу по налогу на доходы физических лиц за 2015 год доходов в натуральной форме в виде оплаты организацией стоимости оздоровительных услуг, предоставляемых физическим лицам (пункт 2.2.2 решения); привлечения Общества к ответственности, предусмотренной статьей 126 НК РФ за непредставление налоговым агентом 1 справки по форме 2-НДФЛ в виде штрафа в сумме 200 руб. (пункт 2.2.2 решения); привлечения Общества к ответственности по статье 123 НК РФ в виде штрафа за неудержание и неперечисление налоговым агентом в установленный срок сумм НДФЛ в размере 167 062 руб. (пункт 2.2.2 решения). В остальной части апелляционная жалоба Общества оставлена без удовлетворения.

Решением Федеральной налоговой службы от 30.05.2019 N С81-4-9/10452@ решение Инспекции от 28.09.2018 N 6 в редакции решения Управления отменено в части вывода о занижении Обществом налога на прибыль организаций за 2015 год на 68 000 000 руб., доначисления соответствующих сумм пеней и штрафа. В остальной части решение оставлено без изменения.

Полагая решение Инспекции от 28.09.2018 N 6 неправомерным в оспариваемой им части и нарушающим его права и законные интересы, Общество обратилось в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Суд первой инстанции в удовлетворении заявленных требований отказал.

Суд апелляционной инстанции выводы суда первой инстанции поддержал.

Суд кассационной инстанции, рассмотрев материалы дела и доводы кассационной жалобы, проверив правильность применения судами первой и апелляционной инстанций норм материального и процессуального права, не находит оснований для удовлетворения жалобы.

В соответствии с пунктом 1 статьи 209 НК РФ объектом налогообложения для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, признается доход, полученный налогоплательщиками от источников в Российской Федерации.

Согласно пункту 3 статьи 217 НК РФ не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) все виды установленных действующим законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных с увольнением работников, за исключением суммы выплат в виде выходного пособия, среднего месячного заработка на период трудоустройства, компенсации руководителю, заместителям руководителя и главному бухгалтеру организации в части, превышающей в целом трехкратный размер среднего месячного заработка для работников, уволенных из организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях.

В силу статьи 178 ТК РФ при расторжении трудового договора в связи с ликвидацией организации (пункт 1 части 1 статьи 81 ТК РФ) либо сокращением численности или штата работников организации (пункт 2 части 1 статьи 81 ТК РФ) увольняемому работнику выплачивается выходное пособие в размере среднего месячного заработка, а также за ним сохраняется средний месячный заработок на период трудоустройства, но не свыше двух месяцев со дня увольнения (с зачетом выходного пособия).

Трудовым договором или коллективным договором могут предусматриваться другие случаи выплаты выходных пособий, а также устанавливаться повышенные размеры выходных пособий.

В силу статьи 139 НК РФ для всех случаев определения размера средней заработной платы (среднего заработка), предусмотренных ТК РФ, устанавливается единый порядок ее исчисления.

Для расчета средней заработной платы учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у соответствующего работодателя независимо от источников этих выплат.

Пунктом 4 Положения об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 24.12.2007 N 922 (далее - Положение N 922) установлено, что расчет среднего заработка работника независимо от режима его работы производится исходя из фактически начисленной ему заработной платы и фактически отработанного им времени за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя заработная плата. При этом календарным месяцем считается период с 1-го по 30-е (31-е) число соответствующего месяца включительно (в феврале - по 28-е (29-е) число включительно).

В соответствии с пунктом 9 Положения N 922 при определении среднего заработка используется средний дневной заработок в следующих случаях: для оплаты отпусков и выплаты компенсации за неиспользованные отпуска; для других случаев, предусмотренных ТК РФ, кроме случая определения среднего заработка работников, которым установлен суммарный учет рабочего времени.

Средний заработок работника определяется путем умножения среднего дневного заработка на количество дней (календарных, рабочих) в периоде, подлежащем оплате.

Средний дневной заработок, кроме случаев определения заработка для оплаты отпусков и выплаты компенсаций за неиспользованные отпуска, исчисляется путем деления суммы заработной платы, фактически начисленной за отработанные дни в расчетном периоде, включая премии и вознаграждения, учитываемые в соответствии с пунктом 15 Положения N 922, на количество фактически отработанных в этот период дней.

Согласно пункту 15 Положения N 922 при определении среднего заработка учитывается, в том числе вознаграждение по итогам работы за год, единовременное вознаграждение за выслугу лет (стаж работы), иные вознаграждения по итогам работы за год, начисленные за предшествующий событию календарный год, независимо от времени начисления вознаграждения.

В случае если время, приходящееся на расчетный период, отработано не полностью или из него исключалось время в соответствии с пунктом 5 Положения N 922, премии и вознаграждения учитываются при определении среднего заработка пропорционально времени, отработанному в расчетном периоде, за исключением премий, начисленных за фактически отработанное время в расчетном периоде (ежемесячные, ежеквартальные и др.).

Если работник проработал неполный рабочий период, за который начисляются премии и вознаграждения, и они были начислены пропорционально отработанному времени, они учитываются при определении среднего заработка исходя из фактически начисленных сумм в порядке, установлено пунктом 15 Положения N 922.

Отклоняя доводы Общества и отказывая в удовлетворении его требований, суды первой и апелляционной инстанций правомерно исходили из следующего.

В ходе проверки Инспекцией установлено нарушение порядка исчисления средней заработной платы, установленного пунктом 15 Положения N 922 при расчете компенсации, выходного пособия, единовременного вознаграждения по результатам работы за финансовый год, начисленных и выплаченных при прекращении трудовых договоров с сотрудниками Общества (Степановым Г.А., Шарапенко О.В., Глухих В.Г., Затюгиным А.В., Орешко С.Г., Тонких Н.И.), что повлекло за собой неправильное определение суммы дохода, выплаченного каждому из сотрудников, не подлежащего налогообложению по пункту 3 статьи 217 НК РФ.

Приказом генерального директора Общества Степанова Г.А. от 01.08.2012 N 34 утверждено Положение об оплате труда, гарантиях и компенсациях, с приложениями, в том числе N 6 "Положение о выплате единовременного вознаграждения за эффективное управление" и N 7 "Положение о выплате единовременного вознаграждения по итогам работы за год".

В отношении Степанова Г.А. - руководителя Общества в проверяемом периоде - дополнительным соглашением от 19.12.2013 N 4 к трудовому договору от 27.01.2019 предусмотрена выплата денежной компенсации в размере заработной платы за последний год работы (12 месяцев) в случае прекращения (расторжения) трудового договора.

Действие трудового договора прекращено по пункту 2 статьи 278 ТК РФ (в связи с принятием уполномоченным органом решения о прекращении трудового договора) приказом (распоряжением) от 13.01.2014 N МЭС02, сотрудник уволен 13.01.2014.

Согласно справке о доходах физического лица за 2013 год от 10.01.2014 N 68 общая сумма дохода Степанова Г.А. составила 8 195 431 руб. 75 коп. Степанову Г.А. выплачена компенсация при увольнении на основании статьи 279 ТК РФ. Расчет среднего заработка для расчета компенсации произведен по документу от 13.01.2014 N 1, сумма компенсации составила 10 543 874 руб. 25 коп., в том числе облагаемая сумма 5 250 593 руб. 25 коп.; сумма налога - 682 577 руб. (5 250 593,25 х 13%), превышает установленный приказом размер.

В отношении Шарапенко О.В. действие трудового договора прекращено по пункту 2 части 1 статьи 81 ТК РФ (в связи с сокращением штата работников организации) приказом (распоряжением) от 30.04.2014 N МЭС13, сотрудник уволен 30.04.2014 с выплатой выходного пособия в размере среднего месячного заработка (часть 1 статьи 178 ТК РФ).

В отношении Глухих В.Г. действие трудового договора прекращено по пункту 2 части 1 статьи 81 ТК РФ (в связи с сокращением штата работников организации) приказом (распоряжением) от 29.05.2014 N МЭС21, сотрудник уволен 29.05.2014 с выплатой выходного пособия в размере среднего месячного заработка (часть 1 статьи 178 ТК РФ).

В отношении Затюгина А.В. действие трудового договора прекращено по пункту 2 части 1 статьи 81 ТК РФ (в связи с сокращением штата работников организации) приказом (распоряжением) от 05.05.2014 N МЭС16, сотрудник уволен 05.05.2014 с выплатой выходного пособия в размере среднего месячного заработка (часть 1 статьи 178 ТК РФ).

В отношении Орешко С.Г. действие трудового договора прекращено по пункту 2 части 1 статьи 81 ТК РФ (в связи с сокращением штата работников организации) приказом (распоряжением) от 12.05.2014 N МЭС17, сотрудник уволен 12.05.2014 с выплатой выходного пособия в размере среднего месячного заработка (часть 1 статьи 178 ТК РФ).

В отношении Тонких Н.И. - первого заместителя генерального директора Общества в проверяемом периоде - дополнительным соглашением от 02.12.2013 к трудовому договору от 14.10.2008 N 1410совм/01 предусмотрена выплата денежной компенсации в размере 3 450 000 руб. в случае прекращения (расторжения) трудового договора по любому из оснований, предусмотренных ТК РФ. Действие трудового договора прекращено по пункту 3 части первой статьи 77 ТК РФ (расторжение трудового договора по инициативе работника) приказом (распоряжением) от 30.06.2014 N МЭС29, сотрудник уволен 30.06.2014.

На основании представленных Обществом расчетов среднего заработка уволенных работников, Инспекцией установлено, что при исчислении среднего заработка Обществом в нарушение пункта 15 Положения N 922 учтены премии, выплаченные работникам за 2012, 2013 годы, без учета количества дней, отработанных ими в расчетном периоде, что повлекло за собой завышение суммы выплат, не подлежащих налогообложению НДФЛ, в порядке пункта 3 статьи 217 НК РФ.

Суды отметили, что произведенный Инспекцией в ходе выездной налоговой проверки расчет среднего заработка по выплатам каждого из указанных физических лиц, Обществом не опровергнут.

Кроме того, суды отметили, что материалы дела не содержат доказательств того, что локальными нормативными актами, индивидуальными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, предусмотрены выплаты в размере повышенном в сравнении с установленном статьей 178 ТК РФ.

Суды обоснованно отклонили довод Общества о том, что выплата выходного пособия в повышенном размере применительно к каждому работнику предусмотрена приказом (распоряжением) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником, как противоречащий материалам дела.

Суды указали, что расчет среднего заработка таким доказательством также не является, поскольку расчеты среднего заработка произведены на основании приказов о прекращении (расторжении) трудовых договоров, которыми не предусмотрен расчет выплат в повышенном размере в сравнении с установленным законодательством.

При этом, повышенный размер выплат не предполагает какого-либо расчета среднего заработка, а выплачивается в фиксированном (то есть повышенном размере).

При таких обстоятельствах, суды первой и апелляционной инстанций правомерно отклонили доводы Общества, а также ссылку на судебную практику, поскольку изложенные в ней фактические обстоятельства отличаются от обстоятельств настоящего дела.

Оснований не согласиться с указанным выводом судов и оснований для отмены судебных актов в указанной части не имеется.

Как следует из материалов дела, Общество также является плательщиком налога на прибыль организаций.

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

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

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, то они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

К числу учитываемых для целей налогообложения расходов налогоплательщика, связанных с производством и реализацией, помимо прочих отнесены расходы на оплату труда (пункт 2 статьи 253 НК РФ).

Согласно статье 255 НК РФ в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

Из пункта 9 статьи 255 НК РФ следует, что к расходам на оплату труда относятся начисления увольняемым работникам, в том числе, в связи с реорганизацией или ликвидацией налогоплательщика, сокращением численности или штата работников налогоплательщика.

К расходам на оплату труда также относятся другие виды расходов, произведенных в пользу работника, предусмотренных трудовым договором и (или) коллективным договором (пункт 25 статьи 255 НК РФ).

В соответствии с пунктом 25 статьи 270 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде надбавок к пенсиям, единовременных пособий уходящим на пенсию ветеранам труда, доходов (дивидендов, процентов) по акциям или вкладам трудового коллектива организации, компенсационных начислений в связи с повышением цен, производимых сверх размеров индексации доходов по решениям Правительства Российской Федерации, компенсаций удорожания стоимости питания в столовых, буфетах или профилакториях либо предоставления его по льготным ценам или бесплатно (за исключением специального питания для отдельных категорий работников в случаях, предусмотренных действующим законодательством, и за исключением случаев, когда бесплатное или льготное питание предусмотрено трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

Согласно пункту 49 статьи 270 НК РФ при определении налоговой базы также не учитываются иные расходы, не соответствующие критериям, указанным в пункте 1 статьи 252 НК РФ.

Из материалов дела следует, что в ходе проверки Инспекцией установлено включение в состав расходов за 2014 год суммы компенсаций, выходных пособий при увольнении работников в размере 5 645 795 руб. (57 044 + 2 138 751 + 3 450 000).

Так, суды установили, что в ходе проверки Инспекцией установлено нарушение порядка исчисления средней заработной платы, установленного пунктом 15 Положения N 922 при расчете выходного пособия, выплаченного при прекращении трудовых договоров с сотрудниками Общества Глухих В.Г., Затюгиным А.В., Орешко С.Г., Шарапенко О.В., поскольку Обществом применен завышенный размер среднего заработка, что привело к неправомерному увеличению расходов по налогу на прибыль в сумме 57 044 руб.

При таких обстоятельствах, вывод судов о том, что правовые основания для включения в состав расходов при исчислении налога на прибыль организаций суммы 57 044 руб. у Общества отсутствовали, является обоснованным.

В отношении сотрудника Степанова Г.А. суды установили, что дополнительным соглашением от 19.12.2013 N 4 к трудовому договору от 27.01.2009 предусмотрено, что в случае прекращения (расторжения) трудового договора по любому из оснований, предусмотренных ТК РФ, руководителю дополнительно к выплатам при увольнении, предусмотренным трудовым законодательством и действующими в Обществе локальными нормативными актами, выплачивается денежная компенсация в размере заработной платы за последний год работы (12 месяцев).

Действие трудового договора со Степановым Г.А. прекращено (по пункту 2 статьи 278 ТК РФ в связи с принятием уполномоченным органом решения о прекращении трудового договора) приказом (распоряжением) от 13.01.2014 N МЭС02, сотрудник уволен 13.01.2014.

Согласно справке о доходах физического лица за 2013 год от 10.01.2014 N 68 общая сумма дохода Степанова Г.А. составила 8 195 431 руб. 75 коп., которая должна была быть учтена Обществом на основании пункта 9 статьи 255 НК РФ в составе расходов при исчислении налога на прибыль организаций.

В нарушение указанной нормы Обществом в составе расходов учтена сумма 10 543 874 руб. 25 коп., что повлекло за собой занижение налогооблагаемой базы на сумму 2 138 751 руб. (Инспекцией при расчете заниженной налоговой базы в составе расходов учтена сумма 8 405 123 руб. 20 коп., рассчитанная исходя из среднедневного заработка, равного 34 028 руб. 84 коп., что повлекло за собой улучшение положения налогоплательщика).

При таких обстоятельствах, суды пришли к обоснованному выводу о том, что у Общества отсутствовали правовые основания для включения в состав расходов при исчислении налога на прибыль организаций суммы 2 138 751 руб.

Судами установлено, что в проверяемом периоде Общество учло в составе расходов по налогу на прибыль организаций денежную компенсацию в размере 3 450 000 руб., выплаченную Тонких Н.И. при увольнении по собственному желанию в связи с уходом на пенсию.

Дополнительным соглашением от 02.12.2013 к трудовому договору от 14.10.2008 N 1410совм/01 Тонких Н.И. (первый заместитель генерального директора Общества в проверяемом периоде) предусмотрена выплата денежной компенсации в размере 3 450 000 руб. в случае прекращения (расторжения) трудового договора по любому из оснований, предусмотренных Трудовым кодексом Российской Федерации.

Действие трудового договора с Тонких Н.И. прекращено по пункту 3 части первой статьи 77 ТК РФ (расторжение трудового договора по инициативе работника) приказом (распоряжением) от 30.06.2014 N МЭС 29, Тонких Н.И. уволена 30.06.2014 по собственному желанию в связи с уходом на пенсию.

Как разъяснено в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 01.03.2011 N 13018/10, в целях налогообложения перечень выплат в пользу работников ограничен. Такие выплаты для их отнесения к расходам, учитываемым при налогообложении прибыли, должны быть связаны непосредственно с выполнением работниками своих трудовых обязанностей в рамках трудовых отношений.

В определении Верховного Суда Российской Федерации от 23.09.2016 N 305-КГ16-5939 по делу N А40-94960/2015 отмечено, что увольнение работника является завершающим этапом его вовлечения в деятельность налогоплательщика, в связи с чем вывод о несоответствии расходов, производимых при увольнении работников, требованиям пункта 1 статьи 252 НК РФ не может следовать из того факта, что работник в дальнейшем не сможет приносить доход организации результатом своего труда. Иное бы означало оценку целесообразности увольнения работника на соответствующих условиях путем прекращения трудовых отношений по соглашению сторон, а не по иным основаниям, предусмотренным Трудовым кодексом. Однако это не означает, что экономически оправданными могут признаваться расходы, произведенные вне связи с экономической деятельностью налогоплательщика, то есть, по существу направленные на удовлетворение личных нужд уволенных граждан за счет бывшего работодателя.

Как указали суды, увольнение Тонких Н.И. осуществлялось в связи с выходом ее на пенсию по возрасту, а начисление и выплата выходного пособия произведена на основании заключенного с ней трудового договора и дополнительного соглашения к нему, приказа о расторжении трудового договора. Инициатива увольнения исходила от самого работника.

Учитывая изложенное, суды пришли к выводу о том, что указанные начисления непосредственно не связаны с экономической деятельностью Общества, а также с выполнением работником своих трудовых обязанностей в рамках трудовых отношений, не стимулируют работника к продолжению трудовых обязанностей, а направлены на их прекращение.

Кроме того, в ходе проверки Инспекцией сделан вывод, что выплата в сумме 3 450 000 руб. является значительной суммой в сравнении с доходом Тонких Н.И., выплаченным за 11 месяцев, предшествующих дате увольнения (доход в сумме 4 254 577 руб.), что подтверждается расчетом среднего заработка и несопоставимо (по сумме) указанной выплаты обычному размеру выходного пособия, выплачиваемого по основаниям, установленным статьей 178 ТК РФ. Следовательно, фактически данная выплата носит характер личного обеспечения работника после его увольнения.

Доказательств обратного Обществом в материалы дела не представлено.

Как отметил суд апелляционной инстанции, прекращение трудовых отношений имело место не по указанным в пункте 9 статьи 255 НК РФ вынужденным для работников причинам, в связи с чем произведенные Обществом выплаты при увольнении работника не соответствуют критериям, указанным в пункте 1 статьи 252 НК РФ в целях налогообложения, и не могут уменьшать налогооблагаемую базу по налогу на прибыль организаций.

При таких обстоятельствах, правовые основания для включения в состав расходов при исчислении налога на прибыль организаций суммы 3 450 000 руб. у Общества отсутствовали.

Оснований не согласиться с указанным выводом у суда округа не имеется.

Иная оценка подателем жалобы обстоятельств спора не свидетельствует о неправильном применении судами первой и апелляционной инстанций норм материального и процессуального права.

Поскольку выводы судов соответствуют имеющимся в деле доказательствам, нормы материального права применены правильно, нарушений норм процессуального права, которые в соответствии со статьей 288 АПК РФ являются основанием к отмене судебных актов не установлено, то основания для отмены обжалуемых судебных актов отсутствуют.

Руководствуясь статьей 286, пунктом 1 части 1 статьи 287, статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Северо-Западного округа

постановил:

решение Арбитражного суда Мурманской области от 10.12.2019 и постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.03.2020 по делу N А42-3194/2019 оставить без изменения, а кассационную жалобу акционерного общества "Мурманская областная электросетевая компания" - без удовлетворения.

Председательствующий

Е.С.ВАСИЛЬЕВА

Судьи

Е.Н.АЛЕКСАНДРОВА

Ю.А.РОДИН