**ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**Именем Российской Федерации**

**РЕШЕНИЕ**

**от 19 июня 2017 г. N АКПИ17-283**

Верховный Суд Российской Федерации в составе:

судьи Верховного Суда Российской Федерации Романенкова Н.С.,

при секретаре П.К.,

с участием прокурора Масаловой Л.Ф.,

рассмотрев в открытом судебном заседании дело по административному исковому заявлению Н. о признании недействующим пункта 22 Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 13 августа 2002 г. N 86н/БГ-3-04/430,

установил:

согласно пункту 22 Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 13 августа 2002 г. N 86н/БГ-3-04/430 (далее - Порядок), материальные расходы, осуществленные при изготовлении товаров (выполнении работ, оказании услуг), списываются полностью на затраты в части реализованных товаров, выполненных работ и оказанных услуг, а в случае, если нормативными актами предусмотрены нормы расхода, то по установленным нормам.

Индивидуальный предприниматель Н. обратился в Верховный Суд Российской Федерации с административным исковым заявлением о признании недействующим пункта 22 Порядка, ссылаясь на то, что оспариваемые положения нормативного правового акта не соответствуют статье 273 Налогового кодекса Российской Федерации и нарушают его права.

Как указывает административный истец, решением Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Чебоксары от 19 января 2017 г. N 14-09/2 он привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения, доначислен налог на доходы физических лиц за 2012 г. в размере 498 190 руб., а также соответствующие суммы пени и штраф. Основанием для начисления налога явилось необоснованное завышение материальных расходов при отсутствии документального подтверждения фактической оплаты приобретенных товарно-материальных ценностей, а также возможность учета в составе профессиональных налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц понесенных расходов только в части реализованных товаров. Выводы об учете в составе профессиональных налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц сумм понесенных расходов в части реализованных товаров Инспекция сделала на основании пункта 22 Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций и применяемой административным истцом методики учета расходов.

В суде П.С., представляющий интересы административного истца Н., поддержал заявленные требования.

Представители Министерства финансов Российской Федерации Ш., Федеральной налоговой службы М.А., К.А. возражали против удовлетворения заявленных требований и пояснили суду, что оспариваемые положения нормативного правового акта соответствуют действующему законодательству и не нарушают прав административного истца.

Представитель Министерства юстиции Российской Федерации К.М. согласен с заявленными требованиями, поскольку пункт 22 Порядка противоречит статье 273 Налогового кодекса Российской Федерации.

Выслушав объяснения П.С., представителей Минфина России Ш., ФНС России М.А., К.А., Минюста России К.М., исследовав материалы дела, заслушав заключение прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации Масаловой Л.Ф., полагавшей, что административный иск подлежит удовлетворению, и судебные прения, Верховный Суд Российской Федерации находит исковые требования подлежащими удовлетворению.

Согласно пункту 2 статьи 54 Налогового кодекса Российской Федерации индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных учета доходов и расходов и хозяйственных операций в порядке, определяемом Министерством финансов Российской Федерации.

Приказом Министерства финансов Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 13 августа 2002 г. N 86н/БГ-3-04/430 утвержден Порядок учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей.

Нормативный правовой акт зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 29 августа 2002 г., регистрационный номер 3756, опубликован в "Российской газете" 11 сентября 2002 г., в "Бюллетене нормативных актов федеральных органов исполнительной власти", 7 октября 2002 г. N 40.

Порядок определяет правила ведения учета доходов и расходов и хозяйственных операций индивидуальными предпринимателями.

Материальные расходы индивидуального предпринимателя, осуществленные при изготовлении товаров, выполнении работ, оказании услуг, согласно пункту 22 Порядка списываются полностью на затраты в части реализованных товаров, выполненных работ и оказанных услуг.

Данные положения нормативного правового акта устанавливают для индивидуальных предпринимателей, избравших кассовый метод учета доходов и расходов, дополнительное условие для признания соответствующих расходов для целей налогообложения, что не соответствуют требованиям законодательства о налогах и сборах.

Решением Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 8 октября 2010 г. по делу N ВАС-9939/10 признаны недействующими пункт 13, подпункты 1 - 3 пункта 15 Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей, утвержденного приказом Минфина России и МНС России от 13 августа 2002 г. N 86н/БГ-3-04/430. Судом установлено, что пункт 1 статьи 221 Налогового кодекса Российской Федерации, закрепляя положение о праве индивидуальных предпринимателей на уменьшение облагаемого налогом дохода на профессиональные налоговые вычеты в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением дохода, а также о том, что состав данных расходов определяется налогоплательщиком самостоятельно в порядке, аналогичном порядку определения расходов, установленному главой "Налог на прибыль организаций", отсылает к положениям главы 25 данного Кодекса не только в части регламентации состава расходов, но и порядка их признания - момента учета для целей налогооблажения. В связи с чем довод административного ответчика о том, что порядок учета расходов не является элементом налога на доходы физических лиц и не подлежит обязательному установлению в Налоговом кодекса Российской Федерации, не состоятелен.

Индивидуальные предприниматели, избравшие кассовый метод признания доходов и расходов, согласно пункту 3 статьи 273 Налогового кодекса Российской Федерации вправе учесть для целей налогообложения понесенные расходы после их фактической оплаты. Данная норма Кодекса не связывает момент учета расходов с датой получения дохода от реализации товаров (работ, услуг), для изготовления (выполнения, оказания) которых эти расходы были понесены. Пункт 3 статьи 273 Налогового кодекса Российской Федерации в качестве общего правила устанавливает положение, определяющее период учета понесенных налогоплательщиком расходов моментом их оплаты или прекращения обязательства по оплате иным способом.

Дополнительное условие согласно пункту 3 статьи 273 Налогового кодекса Российской Федерации установлено только для расходов по приобретению сырья и материалов - условие о списании сырья и материалов в производство, наступление которого необходимо для признания данного вида расходов для целей налогообложения.

В силу пункта 1 части 2 статьи 215 КАС РФ по результатам рассмотрения административного дела об оспаривании нормативного правового акта судом принимается решение об удовлетворении заявленных требований полностью или в части, если оспариваемый нормативный правовой акт полностью или в части признается не соответствующим иному нормативному правовому акту, имеющему большую юридическую силу.

На основании изложенного и руководствуясь статьями 175, 176, 180, 215 КАС РФ, Верховный Суд Российской Федерации

решил:

административное исковое заявление Н. удовлетворить:

признать недействующим со дня вступления в законную силу решения суда пункт 22 Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 13 августа 2002 г. N 86н/БГ-3-04/430.

Решение может быть обжаловано в Апелляционную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в течение месяца после вынесения судом решения в окончательной форме.

Судья Верховного Суда

Российской Федерации

Н.С.РОМАНЕНКОВ