ОБЗОР АРБИТРАЖНОЙ ПРАКТИКИ

СТАНДАРТНЫЙ НАЛОГОВЫЙ ВЫЧЕТ

Ю.М. ЛЕРМОНТОВ,
консультант Минфина России

Как известно, при определении размера налоговой базы по доходам, облагаемым по ставке 13%, налогоплательщик имеет право на получение стандартных налоговых вычетов. При этом, несмотря на кажущуюся простоту, отдельные моменты, связанные с предоставлением стандартных вычетов налоговым агентом, вызывают вопросы, которые подчас не могут прояснить контролирующие органы.

Стандартный налоговый вычет в размере 3 000 руб. В соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 218 Налогового кодекса РФ предоставляется стандартный налоговый вычет в размере 3 000 руб. за каждый месяц налогового периода на следующие категории налогоплательщиков:

– лиц, получивших или перенесших лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с радиационным воздействием вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС либо с работами по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС;

– лиц, получивших инвалидность вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС из числа лиц, принимавших участие в ликвидации последствий катастрофы в пределах зоны отчуждения Чернобыльской АЭС или занятых в эксплуатации или на других работах на Чернобыльской АЭС (в том числе временно направленных или командированных), военнослужащих и военнообязанных, призванных на специальные сборы и привлеченных к выполнению работ, связанных с ликвидацией последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС, независимо от места дислокации указанных лиц и выполняемых ими работ, а также лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, Государственной противопожарной службы, проходивших (проходящих) службу в зоне отчуждения, лиц, эвакуированных из зоны отчуждения Чернобыльской АЭС и переселенных из зоны отселения либо выехавших в добровольном порядке из указанных зон, лиц, отдавших костный мозг для спасения жизни людей, пострадавших вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, независимо от времени, прошедшего со дня проведения операции по трансплантации костного мозга и времени развития у этих лиц в этой связи инвалидности;

– лиц, принимавших в 1986 – 1987 гг. участие в работах по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС в пределах зоны отчуждения Чернобыльской АЭС или занятых в этот период на работах, связанных с эвакуацией населения, материальных ценностей, сельскохозяйственных животных, и в эксплуатации или на других работах на Чернобыльской АЭС (в том числе временно направленных или командированных);

– военнослужащих, граждан, уволенных с военной службы, а также военнообязанных, призванных на специальные сборы и привлеченных в этот период для выполнения работ, связанных с ликвидацией последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС, включая взлетно-подъемный, инженерно-технический составы гражданской авиации, независимо от места дислокации и выполняемых ими работ;

– лиц начальствующего и рядового состава органов внутренних дел, Государственной противопожарной службы, в том числе граждан, уволенных с военной службы, проходивших в 1986 – 1987 гг. службу в зоне отчуждения Чернобыльской АЭС;

– военнослужащих, граждан, уволенных с военной службы, а также военнообязанных, призванных на военные сборы и принимавших участие в 1988 – 1990 гг. в работах по объекту «Укрытие»;

– ставших инвалидами, получившими или перенесшими лучевую болезнь и другие заболевания вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в р. Теча, из числа лиц, принимавших (в том числе временно направленных или командированных) в 1957 – 1958 гг. непосредственное участие в работах по ликвидации последствий аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк», а также занятых на работах по проведению защитных мероп-

риятий и реабилитации радиоактивно загрязненных территорий вдоль р. Теча в 1949 – 1956 гг., лиц, принимавших (в том числе временно направленных или командированных) в 1959 – 1961 гг. непосредственное участие в работах по ликвидации последствий аварии на производственном объединении «Маяк» в 1957 г., лиц, эвакуированных (переселенных), а также выехавших добровольно из населенных пунктов, подвергшихся радиоактивному загрязнению вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в р. Теча, включая детей, в том числе детей, которые в момент эвакуации (переселения) находились в состоянии внутриутробного развития, а также военнослужащих, вольнонаемный состав войсковых частей и специального контингента, которые были эвакуированы в 1957 г. из зоны радиоактивного загрязнения (при этом к выехавшим добровольно гражданам относятся лица, выехавшие в период с 29.09.1957 по 31.12.1958 из населенных пунктов, подвергшихся радиоактивному загрязнению вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк», а также лица, выехавшие в период с 1949 по 1956 г. включительно из населенных пунктов, подвергшихся радиоактивному загрязнению вследствие сбросов радиоактивных отходов в р. Теча), лиц, проживающих в населенных пунктах, подвергшихся радиоактивному загрязнению вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в р. Теча, где среднегодовая эффективная эквивалентная доза облучения составляла на 20.05.1993 свыше 1 м^3 в (дополнительно по сравнению с уровнем естественного радиационного фона для данной местности), лиц, выехавших добровольно на новое место жительства из населенных пунктов, подвергшихся радиоактивному загрязнению вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в р. Теча, где среднегодовая эффективная эквивалентная доза облучения составляла на 20.05.1993 свыше 1 м^3 в (дополнительно по сравнению с уровнем естественного радиационного фона для данной местности);

– лиц, непосредственно участвовавших в испытаниях ядерного оружия в атмосфере и боевых радиоактивных веществ, учениях с применением такого оружия до 31.01.1963;

– лиц, непосредственно участвовавших в подземных испытаниях ядерного оружия в условиях нештатных радиационных ситуаций и действия других поражающих факторов ядерного оружия;

– лиц, непосредственно участвовавших в ликвидации радиационных аварий, произошедших на ядерных установках надводных и подводных кораблей и на других военных объектах и зарегистрированных в установленном порядке федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области обороны;

– лиц, непосредственно участвовавших в работах (в том числе военнослужащих) по сборке ядерных зарядов до 31.12.1961;

– лиц, непосредственно участвовавших в подземных испытаниях ядерного оружия, проведении и обеспечении работ по сбору и захоронению радиоактивных веществ;

– инвалидов Великой Отечественной войны;

– инвалидов из числа военнослужащих, ставших инвалидами I, II и III групп вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР, РФ или при исполнении иных обязанностей военной службы, либо полученных вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте, либо из числа бывших партизан, а также других категорий инвалидов, приравненных по пенсионному обеспечению к указанным категориям военнослужащих.

Пример 1. *Сотрудник ООО «Ромашка» принимал участие в 1988 – 1990 гг. в работах по объекту «Укрытие». Ему полагается стандартный налоговый вычет в размере 3 000 руб. за каждый календарный месяц. Месячный оклад работника – 15 000 руб.*

Таким образом, ежемесячный доход работника, облагаемый налогом, составит: 15 000 – 3 000 = 12 000 руб.

Стандартный налоговый вычет в размере 600 руб. В соответствии с подп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ налоговый вычет в размере 600 руб. за каждый месяц налогового периода распространяется:

– на каждого ребенка у налогоплательщиков, на обеспечении которых находится ребенок и которые являются родителями или супругами родителей;

– на каждого ребенка у налогоплательщиков, которые являются опекунами или попечителями, приемными родителями.

Указанный налоговый вычет действует до месяца, в котором доход налогоплательщиков, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (в отношении которого предусмотрена ставка в 13%) налоговым агентом, представляющим данный стандартный налоговый вычет, превысил 40 000 руб. Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 40 000 руб., названный налоговый вычет не применяется.

Данный налоговый вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на

каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, студента, курсанта в возрасте до 24 лет у родителей и (или) супругов родителей, опекунов или попечителей, приемных родителей.

Указанный налоговый вычет удваивается в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, а также в случае, если учащийся очной формы обучения, аспирант, ординатор, студент в возрасте до 24 лет является инвалидом I или II группы.

Уменьшение налоговой базы производится с месяца рождения ребенка (детей), или с месяца, в котором установлена опека (попечительство), или с месяца вступления в силу договора о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью и сохраняется до конца того года, в котором ребенок (дети) достиг (достигли) возраста, указанного выше, или в случае истечения срока действия либо досрочного расторжения договора о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью, или в случае смерти ребенка (детей). Налоговый вычет предоставляется за период обучения ребенка (детей) в образовательном учреждении и (или) учебном заведении, включая академический отпуск, оформленный в установленном порядке в период обучения.

Стандартный налоговый вычет в размере 500 руб. Стандартный налоговый вычет в размере 500 руб. за каждый месяц налогового периода предоставляется Героям Советского Союза и Героям РФ, а также лицам, награжденным орденом Славы трех степеней; участникам Великой Отечественной войны; лицам, находившимся в Ленинграде в период его блокады; бывшим, в том числе несовершеннолетним, узникам концлагерей; инвалидам с детства, а также инвалидам I и II групп; лицам, получившим или перенесшим лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с радиационной нагрузкой, вызванные последствиями радиационных аварий на атомных объектах гражданского или военного назначения, а также в результате испытаний, учений и иных работ, связанных с любыми видами ядерных установок, включая ядерное оружие и космическую технику; лицам, отдавшим костный мозг для спасения жизни людей; лицам, эвакуированным (переселенным), а также выехавшим добровольно из населенных пунктов, подвергшихся радиоактивному загрязнению; родителям и супругам военнослужащих, погибших вследствие ранения, контузии или увечья, полученных ими при защите СССР, РФ или при исполнении иных обязанностей военной службы; лицам, выполнявшим интернациональный долг в Республике Афганистан и других странах, в которых велись боевые действия.

Полный перечень лиц, которым предоставляется указанный вычет, указан в подп. 2 п. 1 ст. 218 НК РФ.

Следует отметить, что с 01.01.2007 в связи с принятием Федерального закона от 18.07.2006 № 119-ФЗ «О внесении изменения в статью 218 НК РФ» для лиц, принимавших участие в соответствии с решениями органов государственной власти РФ в боевых действиях на территории РФ, также установлен стандартный налоговый вычет по налогу на доходы физических лиц в размере 500 руб. за каждый месяц налогового периода.

Стандартный налоговый вычет в размере 400 руб. В соответствии с подп. 3 п. 1 ст. 218 НК РФ стандартный налоговый вычет в размере 400 руб. за каждый месяц налогового периода распространяется на те категории налогоплательщиков, которым не предоставляются вычеты в сумме 3 000 руб. и 500 руб., установленные в подп. 1 – 2 п. 1 ст. 218 НК РФ, и действует до месяца, в котором их доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (в отношении которого предусмотрена налоговая ставка, установленная п. 1 ст. 224 НК РФ) налоговым агентом, предоставляющим данный стандартный налоговый вычет, превысил 20 000 руб.

Пример 2. *Сотрудник ООО «Ромашка» И. И. Иванов не имеет права на стандартные налоговые вычеты в размере 3 000 или 500 руб.*

Поэтому ему полагается стандартный налоговый вычет в размере 400 руб.

Месячный оклад И. И. Иванова в 2008 г. – 7 000 руб. Доход работника превысит 20 000 руб. в марте 2008 г., т. е. спустя три месяца с начала года:

7 000 руб. × 3 мес. = 21 000 руб.

Следовательно, начиная с этого месяца доход работника не будет уменьшаться на вычет в размере 400 руб.

Таким образом, в январе и феврале 2008 г. ежемесячный доход И. И. Иванова, облагаемый НДФЛ, составит:

7 000 руб. – 400 руб. = 6 600 руб.

Начиная с марта 2008 г. ежемесячный доход сотрудника, облагаемый налогом, составит 6 000 руб.

Судебная практика (на примере постановления ФАС Восточно-Сибирского округа от 26.10.2006 № А19-70/06-52-Ф02-5087/06-С1).

Суть дела. Налоговым органом проведена выездная налоговая проверка налогоплательщика по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах.

Налогоплательщик не воспользовался правом, предусмотренным п. 5 ст. 100 НК РФ, и не представил возражений по акту выездной налоговой проверки.

Решением налогового органа налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 122 НК РФ, за неуплату налога на добавленную стоимость в результате занижения налоговой базы, ст. 123 НК РФ за неправомерное неполное перечисление удержанной суммы налога на доходы физических лиц, подлежащей перечислению налоговым агентом. Данным решением налогоплательщику предложено уплатить в добровольном порядке сумму неуплаченных налогов и пени, а также налоговые санкции.

Неисполнение требований налогоплательщиком явилось основанием для обращения налогового органа в суд с заявлением о взыскании задолженности по налогу, пени и налоговых санкций в принудительном порядке.

Позиция суда. В соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 23 НК РФ налогоплательщики обязаны уплачивать законно установленные налоги.

В ходе проверки налоговым органом установлено, что налогоплательщик завысил расходы, связанные с извлечением доходов (профессиональных налоговых вычетов) за 2004 г.

Согласно книге учета доходов и расходов налогоплательщика и реестру расходов, прилагаемого к налоговой декларации, в состав расходов включены затраты на приобретение корма для собак, лекарственных препаратов, хозяйственного инвентаря. Подтверждением осуществления затрат являются товарные чеки, документы, подтверждающие оплату, которые у налогоплательщика отсутствуют.

В соответствии с п. 1 ст. 221 НК РФ налогоплательщики имеют право на профессиональные налоговые вычеты в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов.

При этом состав указанных расходов, принимаемых к вычету, определяется налогоплательщиком самостоятельно в порядке, аналогичном порядку определения расходов для целей налогообложения, установленному гл. 25 НК РФ.

В силу п. 2 ст. 54 НК РФ индивидуальные предприниматели исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных учета доходов и расходов и хозяйственных операций в порядке, определяемом Минфином России.

В соответствии с п. 9 «Порядка учета доходов и расходов хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей», утвержденного приказом Минфина России и МНС России от 13.08.2002 № 86н/БГ-3-04/430, при оформлении любой хозяйственной операции по приобретению товара к накладной на отпуск товара или другому документу, в котором фиксируется отпуск товаров, как-то: товарному чеку, счете-фактуре, договору, торгово-закупочному акту, должен прилагаться документ, подтверждающий факт оплаты товара, а именно кассовый чек, или квитанция к приходному кассовому ордеру, или платежное поручение с отметкой банка об исполнении, или документ строгой отчетности, свидетельствующий о фактически произведенных расходах.

Налогоплательщиком представлены товарные чеки без документов, подтверждающих факт оплаты товара, в связи с чем налоговый орган пришел к правильному выводу о завышении расходов налогоплательщиком, что привело к занижению налоговой базы, облагаемой налогом на доходы физических лиц и облагаемой единым социальным налогом.

В соответствии с пп. 3, 4 ст. 218 НК РФ при определении налоговой базы налогоплательщик имеет право на получение стандартных налоговых вычетов в размерах 400 руб. на себя и 300 руб. на каждого ребенка, за каждый месяц налогового периода, за которые доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода, не превысил 20 000 руб.

В соответствии с п. 3 ст. 210 НК РФ налоговая база определяется как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст. 218 – 221 НК РФ.

Налоговым органом установлено завышение стандартных налоговых вычетов.

Полученный в январе 2004 г. доход превышает 20 000 руб., в связи с чем право на стандартные налоговые вычеты у налогоплательщика отсутствует.

Налогоплательщик отразил в налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц налоговую базу и сумму налога на доходы физических лиц в сумме 0 руб.

Неисчисление налога на доходы физических лиц за 2004 г. произошло по причине занижения налоговой базы в результате завышения расходов, связанных с извлечением доходов, и завышения стандартных налоговых вычетов.

Также судом установлена неуплата налоговым агентом налога на доходы физических лиц, удержанного с физических лиц и не перечисленного в бюджет.

На момент проведения налоговой проверки численность работников у налогоплательщика установлена в количестве 7 человек.

Таким образом, суд пришел к выводу о том, что налогоплательщик необоснованно уменьшил налоговую базу на сумму стандартных налоговых вычетов, что привело к занижению налоговой базы, облагаемой налогом на доходы физических лиц, и требования налогового органа были удовлетворены.

Отсутствие письменных заявлений. Стандартные налоговые вычеты по смыслу п. 3 ст. 218 НК РФ не могут быть предоставлены при отсутствии у налогового агента письменных заявлений налогоплательщиков о предоставлении им этих налоговых вычетов и документов, подтверждающих подобное право.

Вопросы предоставления налогоплательщикам стандартных налоговых вычетов рассмотрены в письмах Управления МНС России по г. Москве от 30.12.2002 № 28-11/70 и Управления ФНС России по г. Москве от 13.01.2006 № 21-11/2542.

Согласно письму Минфина России от 28.11.2005 № 03-05-01-04/372 организация – налоговый агент не обязана применять стандартные налоговые вычеты при определении налоговой базы в случае отсутствия заявления налогоплательщика о предоставлении вычета, а также требовать от налогоплательщика предоставления такого заявления или документов, подтверждающих право на предоставление вычета, предусмотренного подп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ.

Судебная практика. По мнению арбитражных судов, налоговый агент не вправе предоставить налогоплательщикам при исчислении налога на доходы физических лиц стандартные налоговые вычеты, предусмотренные ст. 218 НК РФ, без их письменного заявления и документов, подтверждающих право на налоговый вычет (см. постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 20.04.2006 № Ф04-1436/2006(21704-А46-7).

При этом суд исходит из того, что данные условия для применения стандартных налоговых вычетов прямо предусмотрены НК РФ.

Обстоятельства, которые являются основанием для предоставления налогоплательщику стандартных налоговых вычетов, должны быть заявлены налогоплательщиком и подтверждены им документально.

Учитывая, что налоговый агент исчисляет налоговую базу для исчисления налога на доходы физических лиц работникам с учетом налоговых вычетов, обязанность проверить право работника на стандартный налоговый вычет и, следовательно, обязанность по хранению и предоставлению при необходимости данных документов в налоговый орган лежит на налоговом агенте.

Необоснованное предоставление налоговым агентом налогоплательщику стандартных налоговых вычетов влечет применение ответственности по ст. 123 НК РФ.

Аналогичные выводы содержатся также в постановлениях ФАС Западно-Сибирского округа от 27.07.2006 № Ф04-4697/2006(24695-А46-27), от 14.06.2006 № Ф04-3390/2006(23312-А46-23), от 13.10.2004 № Ф04-7340/2004(5449-А27-32), Волго-Вятского округа от 21.12.2005 № А31-8194/22, Уральского округа от 04.07.2006 № Ф09-5722/06-С2, Восточно-Сибирского округа от 26.05.2005 № А69-1778/04-7-Ф02-2368/05-С1.

Также следует отметить, что нормы гл. 23 НК РФ не содержат перечня документов, которые должен представить налогоплательщик для целей получения стандартного налогового вычета.

Судебная практика. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 05.12.2006 № Ф04-7924/2006(28822-А46-27).

Суть дела. Налоговым органом проведена выездная налоговая проверка предпринимателя по вопросу соблюдения налогового законодательства при исчислении и уплате налога на доходы физических лиц при исполнении обязанностей налогового агента, в результате которой были выявлены факты нарушения законодательства о налогах и сборах РФ.

Данное обстоятельство послужило основанием для вынесения решения о привлечении налогового агента к налоговой ответственности, предусмотренной ст. 123 НК РФ, п. 1 ст. 126 НК РФ.

Кроме этого, налоговому агенту предложено уплатить не полностью перечисленный налог на доходы физических лиц и пени за его несвоевременную уплату.

Неисполнение налоговым агентом в добровольном порядке требований об уплате налога, пеней и налоговых санкций послужило основанием для обращения налогового органа в суд.

Позиция суда. В абз. 4 ст. 88 и п. 1 ст. 93 НК РФ предусмотрено право должностного лица налогового органа, проводящего налоговую проверку, истребовать у проверяемого налогоплательщика, плательщика сбора, налогового агента необходимые для проверки документы.

Данному праву налогового органа корреспондирует обязанность налогоплательщика, установленная подп. 5 п. 1 ст. 23 и абз. 2 п. 1 ст. 93 НК РФ, представлять налоговым органам и их должностным лицам документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов.

Согласно п. 2 ст. 93 НК РФ отказ от представления запрашиваемых документов или непредставление их в установленные сроки признается налоговым правонарушением и влечет ответственность, предусмотренную ст. 126 НК РФ.

В силу п. 1 ст. 126 НК РФ непредставление в установленный срок налогоплательщиком в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах, влечет взыскание штрафа в размере 50 руб. за каждый непредставленный документ.

Запрашиваемые документы не представлялись налоговому органу налоговым агентом ввиду их отсутствия.

Из содержания п. 1 ст. 126 НК РФ следует, что ответственность за непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, может быть применена только в том случае, если запрашиваемые налоговым органом документы имеются в наличии у налогового агента и есть реальная возможность их представить.

Судом установлено, что у налогового агента документы, обосновывающие правомерность применения стандартных налоговых вычетов, фактически отсутствовали, соответственно налоговый агент не имел возможности их представить.

Таким образом, суд пришел к выводу об отсутствии в действиях налогового агента состава правонарушения, предусмотренного ст. 126 НК РФ.

Пунктом 3 ст. 24 НК РФ установлена обязанность налоговых агентов правильно и своевременно исчислять из средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять в бюджет соответствующие налоги.

Согласно п. 1 ст. 226 НК РФ индивидуальные предприниматели, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в п. 2 ст. 226 НК РФ, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную в соответствии со ст. 224 НК РФ.

Пункт 4 ст. 226 НК РФ обязывает налоговых агентов удержать начисленную сумму налога на доходы физических лиц непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Статья 218 НК РФ предусматривает право налогоплательщика на стандартные налоговые вычеты.

В соответствии с п. 3 ст. 218 НК РФ установленные настоящей статьей стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику одним из налоговых агентов, являющихся источником выплаты дохода, по выбору налогоплательщика на основании его письменного заявления и документов, подтверждающих право на такие налоговые вычеты.

Право на стандартный налоговый вычет зависит от иных обстоятельств, например категории налогоплательщиков, наличия детей, их возраста и т. п.

Данные обстоятельства должны быть заявлены налогоплательщиком и подтверждены им документально. Учитывая, что налоговый агент исчисляет налоговую базу для исчисления налога на доходы физических лиц работникам своего предприятия с учетом налоговых вычетов, обязанность проверить право работника на стандартный налоговый вычет и, следовательно, обязанность по хранению и предоставлению при необходимости данных документов в налоговый орган лежит на налоговом агенте.

Предприниматель, являясь налоговым агентом, предоставлял налогоплательщикам при исчислении налога на доходы физических лиц стандартный налоговый вычет, предусмотренный подп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ, без их письменного заявления и документов, подтверждающих право на налоговый вычет.

Таким образом, с налогового агента налог на доходы физических лиц, составляющих разницу в размере неправомерно примененных стандартных налоговых вычетов, взыскан правомерно. Данная сумма подлежит взысканию с предпринимателя как с налогового агента, поскольку неправильное определение налоговой базы по налогу на доходы физических лиц в результате необоснованного предоставления налогоплательщику стандартного налогового вычета произошло по вине предпринимателя, имевшего возможность исчислить, удержать и перечислить налог, а не предоставлять документально неподтвержденные стандартные налоговые вычеты.

Аналогичные выводы содержатся также в постановлении ФАС Западно-Сибирского округа от 27.07.2006 № Ф04-4697/2006(24695-А46-27).

Вместе с тем в ряде случаев постановления федеральных окружных судов содержат вывод о том, что отсутствие заявления налогоплательщика не является основанием для отказа в применении стандартных налоговых вычетов, если налогоплательщиком представлены налоговому агенту документы, подтверждающие право на такие налоговые вычеты (см. постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 13.06.2006 № А78-5657/05-С2-12/489-Ф02-2197/06-С1 по делу № А78-5657/05-С2-12/489) .

Подача декларации, в которой заявлены стандартные налоговые вычеты, по мнению арбитражных судов, может рассматриваться в этом случае как подача соответствующего заявления (см. постановление ФАС Поволжского округа от 07.03.2006 № А57-20769/04-28).

* * *