VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 200

ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Обоснованность получения налоговой выгоды

Отказ налогового органа в возмещении налога на добавленную стоимость признан необоснованным, так как увеличение суммы налоговых вычетов за счет увеличения количества сделок по перепродаже сырья само по себе не означает получения обществом необоснованной налоговой выгоды, поскольку каждый участник сделок несет свою долю налогового бремени, исходя из стоимости реализованных товаров, а факты неуплаты участниками сделок данного налога в бюджет налоговым органом не доказаны.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 8337/08
Москва, 10 февраля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Андреевой Т.К., Бабкина А.И., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Горячевой Ю.Ю., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Омской области о пересмотре в порядке надзора постановления Восьмого арбитражного апелляционного суда от 26.11.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 05.03.2008 по делу № А46-17291/2006 Арбитражного суда Омской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Омской области — Мотченко Т.А., Свистуненко Л.А., Уткина В.М.;

от открытого акционерного общества «Техуглерод» — Герасимова Н.Ю., Кондратюк К.Г.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бабкина А.И., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Техуглерод» (правопреемник открытого акционерного общества «Завод технического углерода»; далее — общество «Техуглерод», общество) представило в Межрайонную инспекцию Федеральной нало-

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 201

говой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Омской области (далее — инспекция) уточненную налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов за июль 2005 года.

В декларации общество «Техуглерод» указало к вычету и возмещению из бюджета 1 316 630 рублей налога на добавленную стоимость, уплаченных поставщику при приобретении сырья, использованного для производства товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта.

По результатам камеральной налоговой проверки данной декларации инспекция приняла решение от 20.07.2006 № 10-12/7-5197, которым отказала в возмещении названной суммы. При этом право общества на применение налоговой ставки 0 процентов не оспаривалось, поскольку документы, предусмотренные статьей 165 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), были им представлены.

Выводы инспекции основаны на том, что в ходе налоговой проверки установлены обстоятельства, которые в совокупности свидетельствуют об искусственном завышении цены на сырье и, следовательно, суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к вычету, а именно; экономически не оправданное увеличение цепочки перепродавцов, вызвавшее рост стоимости сырья, и взаимозависимость участников сделок; отсутствие реального движения сырья по цепочке субпоставщиков, поскольку оно уже находилось в хранилище общества «Техуглерод»; осуществление расчетов между участниками сделок в течение одного операционного дня в пределах одного банка.

Не согласившись с выводами инспекции, общество «Техуглерод» обратилось в Арбитражный суд Омской области с заявлением о признании недействительным названного решения в части отказа в возмещении 1 316 630 рублей налога на добавленную стоимость и об обязании ее устранить допущенные нарушения его прав и законных интересов.

Решением суда первой инстанции от 21.02.2007 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением суда апелляционной инстанции от 13.07.2007 решение суда первой инстанции отменено, требования удовлетворены.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 08.10.2007 постановление суда апелляционной инстанции отменил, дело направил на новое рассмотрение в Восьмой арбитражный апелляционный суд, указав на необходимость исследования всех обстоятельств, имеющих значение для правильного разрешения спора, в том числе касающихся приобретения обществом «Техуглерод» сырья, и проверки доводов инспекции об отсутствии разумных экономических причин (деловой цели) в сделках с поставщиком по приобретению сырья, фактически уже находившегося на складе общества.

При новом рассмотрении дела постановлением Восьмого арбитражного апелляционного суда от 26.11.2007 решение Арбитражного суда Омской области от 21.02.2007 отменено, требования общества удовлетворены.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 202

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 05.03.2008 постановление от 26.11.2007 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления Восьмого арбитражного апелляционного суда от 26.11.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 05.03.2008 инспекция просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права и нарушение публичных интересов.

В отзыве на заявление общество просит оставить названные судебные акты без изменения, поскольку доводы инспекции об искусственно созданной участниками сделок ситуации по перепродаже сырья в целях неправомерного возмещения обществом «Техуглерод» из бюджета завышенной суммы налога на добавленную стоимость носят предположительный характер.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление не подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Согласно пункту 1 статьи 173 Кодекса сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет, по операциям реализации товаров (работ, услуг), указанным в подпункте 1 пункта 1 статьи 164 Кодекса, определяется по итогам каждого налогового периода как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, предусмотренных пунктом 3 статьи 172 Кодекса, сумма налога, исчисляемая в соответствии с пунктом 6 статьи 166 Кодекса.

Причем представление полного комплекта документов, отвечающих требованиям статьи 165 Кодекса, и подтверждение налогоплательщику его права на применение налоговой ставки 0 процентов по экспортной операции не влекут автоматического возмещения налога на добавленную стоимость. Положения статьи 176 Кодекса находятся во взаимосвязи со статьями 171 и 172 Кодекса и предполагают возможность возмещения суммы данного налога из федерального бюджета в случае реального осуществления хозяйственных операций с товарами, в отношении которых заявлены налоговые вычеты. При этом цели налогоплательщика не должны противоречить законодательству о налогах и сборах и быть направленными исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды.

Как установлено судами и следует из материалов дела, в октябре 2004 года в соответствии с договором от 28.04.2003 № 437/03 (спецификация от 01.10.2004, счет-фактура от 20.10.2004) общество «Техуглерод» приобрело у общества с ограниченной ответственностью «ПТК «Лепта» (далее — общество «Лепта», поставщик) сырье. Исходя из пункта 3.1 дополнительного соглашения от 06.05.2003 к договору, покупатель приобретает у поставщика товар, находящийся в емкостях покупателя на хранении.

Общество «Лепта» названное сырье приобретало у закрытого акционерного общества «Интер-Престиж», которое, в свою очередь, купило его у общества с ограни-

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 203

ченной ответственностью «ТК «Профит» (далее — общество «Профит»). В момент осуществления упомянутых сделок сырье хранилось в емкостях на территории общества «Техуглерод», а во всех товарных накладных и счетах-фактурах это общество указано и как грузоотправитель, и как грузополучатель.

Учитывая названные обстоятельства, инспекция сочла, что при одних и тех же условиях поставки общество «Техуглерод» имело реальную возможность приобрести сырье непосредственно у общества «Профит» по ценам значительно ниже (на 23,8–37,7%), чем у общества «Лепта», следовательно, сделки, совершенные с обществом «Лепта», повлекшие увеличение стоимости товара, являются экономически нецелесообразными.

Условия для такого ценообразования, по мнению инспекции, созданы искусственным путем, о чем свидетельствуют следующие обстоятельства: руководителем общества «Лепта» являлся работник общества «Техуглерод», общество «Лепта» и общество «Профит» имеют один и тот же юридический адрес, сделки купли-продажи сырья совершены в короткий период, расчетные операции по ним произведены в течение одного дня в одном банке.

В связи с изложенным инспекция сделала вывод о необоснованном завышении обществом «Техуглерод» налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, вменила ему нарушение пунктов 1 и 2 статьи 171 и пункта 1 статьи 172 Кодекса и исключила из сумм налоговых вычетов, заявленных обществом в налоговых декларациях по налогу на добавленную стоимость, суммы налога, уплаченные поставщику.

По мнению инспекции, взаимоотношения общества «Техуглерод» и прочих участников сделок носят формальный характер, необходимости в заключении между ними договоров на поставку сырья не было, следовательно, эти взаимоотношения не преследовали цели осуществления предпринимательской деятельности, а заключены с намерением создания условий для неосновательного увеличения обществом налоговых вычетов, которые предоставляются добросовестным налогоплательщикам для компенсации реально понесенных ими затрат на уплату налога на добавленную стоимость поставщикам товаров (работ, услуг) и возмещение которых обусловлено необходимостью подтверждения надлежащими документами факта приобретения и оплаты товаров (работ, услуг).

К такому же выводу пришел и суд первой инстанции.

Между тем суды апелляционной и кассационной инстанций, отменяя решение суда первой инстанции и признавая обоснованными заявленные обществом «Техуглерод» налоговые вычеты и его право на возмещение налога на добавленную стоимость, правомерно исходили из следующего.

Согласно постановлению Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 204

налоговой выгоды служит основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

В данном случае доказательства получения обществом «Техуглерод» необоснованной налоговой выгоды инспекцией не представлены.

Налог на добавленную стоимость является косвенным налогом, взимаемым с участников хозяйственного оборота при реализации ими товаров (работ, услуг) по основаниям, предусмотренным главой 21 Кодекса, в соответствии с которой определяются объекты налогообложения и налоговая база по названному налогу (пункт 1 статьи 146, пункт 2 статьи 153 Кодекса). В целях исчисления суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате в бюджет, налогоплательщики уменьшают сумму исчисленного налога на налоговые вычеты — сумму налога, уплаченного своим поставщикам (статьи 171 и 172 Кодекса). Причем Кодекс не содержит положений, позволяющих налоговому органу оценивать произведенные налогоплательщиком платежи по налогу на добавленную стоимость с позиции экономической целесообразности, рациональности и эффективности хозяйственных взаимоотношений.

Иной подход к разрешению настоящего спора означал бы нарушение установленного Кодексом порядка исчисления налога на добавленную стоимость.

Приобретение обществом «Техуглерод» сырья по более высокой цене само по себе не означает получения им необоснованной налоговой выгоды, так как каждый участник сделок с сырьем в указанной цепочке перепродавцов несет свою долю налогового бремени, исходя из стоимости реализованных им товаров. Судами установлено, что инспекция располагала документами налоговой отчетности поставщика и субпоставщиков, однако не заявила о фактах неисполнения ими налоговой обязанности и не представила суду соответствующих доказательств.

Таким образом, оснований, предусмотренных статьей 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, для отмены обжалуемых судебных актов не имеется.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 1 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 26.11.2007 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 05.03.2008 по делу № А46-17291/2006 Арбитражного суда Омской области оставить без изменения.

Заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Омской области оставить без удовлетворения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 205

Обоснованность получения налоговой выгоды
Экономический результат хозяйственной операции

При проверке экономической оправданности понесенных заводом затрат на оплату услуг комиссионера следовало учитывать взаимозависимость хозяйственных операций.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 9520/08
Москва, 9 декабря 2008 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Горячевой Ю.Ю., Завьяловой Т.В., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Научно-производственное объединение «Московский радиотехнический завод» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 11.12.2007 по делу № А40-38248/07-107-220, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 12.02.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 14.05.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Научно-производственное объединение «Московский радиотехнический завод» — Дворниченко С.Н., Мельников А.Н.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 31 по городу Москве — Мясова Е.А., Русанов М.С., Ручкина Н.В., Сенина М.Г., Французов А.В.;

от федерального государственного унитарного предприятия «Рособоронэкспорт» (третьего лица) — Дрыга М.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Вышняк Н.Г. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Научно-производственное объединение «Московский радиотехнический завод» (далее — завод) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 31 по городу Москве (далее —

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 206

инспекция) от 29.06.2007 № 25562 в части доначисления к уплате за 2004 год налогов на прибыль и на добавленную стоимость в общей сумме 20 088 589 рублей 85 копеек, начисления 5 841 387 рублей 10 копеек пеней за несвоевременную их уплату, уменьшения к возмещению из бюджета 5 547 880 рублей 34 копеек налога на добавленную стоимость, а также в части привлечения завода к ответственности в виде взыскания штрафов, предусмотренных статьями 120, 122 Налогового кодекса Российской Федерации.

Арбитражный суд города Москвы решением от 11.12.2007 заявленное требование удовлетворил частично, отказав заводу в признании недействительным решения инспекции в части доначисления 11 792 837 рублей 76 копеек налога на прибыль и 3 528 341 рубля налога на добавленную стоимость, начисления соответствующих сумм пеней, взыскания 2 712 108 рублей 22 копеек штрафа за неуплату налога на прибыль, а также в части уменьшения к возмещению из бюджета 3 319 334 рублей налога на добавленную стоимость.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 12.02.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 14.05.2008 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре решения суда первой инстанции и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций в порядке надзора завод просит их изменить, полагая, что судами допущено неправильное применение норм налогового законодательства, и удовлетворить его требование полностью.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит частичному удовлетворению по следующим основаниям.

Между заводом и федеральным государственным унитарным предприятием «Рособоронэкспорт» (далее — предприятие) заключен договор комиссии от 25.02.2003 № Р/115602241025-211760, согласно которому предприятие (комиссионер) обязуется реализовать на экспорт изготовленную заводом (комитентом) специальную продукцию (далее — спецпродукция) на условиях контракта от 20.12.2001, заключенного комиссионером с Бюро закупок Главного управления международного сотрудничества Главного управления вооружения и военной техники Народно-освободительной армии Китая.

По условиям контракта, продублированным в договоре, половина стоимости спецпродукции оплачивалась заводу в долларах США, а вторая половина — в клиринговой валюте для использования строго на закупку китайских товаров через специальный корреспондентский счет Внешэкономбанка в Банке Китая.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 207

Отгрузка спецпродукции была осуществлена в декабре 2003 года; 50 процентов выручки в долларах США поступили на счет завода.

В отношении второй половины выручки, зарезервированной для закупки товаров, завод заключил с взаимозависимым юридическим лицом — открытым акционерным обществом «Оборонительные системы» (далее — общество) — договор комиссии от 12.03.2003 № ОС/36, в соответствии с которым общество приняло на себя обязательство закупить в Китайской Народной Республике (далее — КНР) товары, оплата которых должна быть произведена за счет зарезервированных в Банке Китая денежных средств, продать их в третьи страны, а вырученные от продажи денежные средства за минусом издержек и комиссионного вознаграждения (всего 25 процентов) перечислить заводу.

Во исполнение указанного договора общество осуществило куплю-продажу китайской кукурузы и обеспечило перечисление денежных средств, вырученных от ее продажи (6 234 928,96 доллара США), за минусом средств, причитавшихся ему как комиссионеру (1 567 711 долларов США), на расчетный счет завода.

В ходе выездной налоговой проверки правильности исчисления и уплаты заводом налогов за 2004 год инспекция признала неправомерными отнесение к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль, 44 974 956 рублей 52 копеек (эквивалент 1 567 711 долларов США), уплаченных заводом обществу по договору комиссии, и заявленные к налоговому вычету 6 847 675 рублей налога на добавленную стоимость, уплаченного обществу по тому же договору.

Инспекция сочла расходы на комиссионное вознаграждение общества экономически неразумными, не связанными с деятельностью, направленной на получение прибыли, а документы по купле-продаже кукурузы, имеющиеся у завода, — не подтверждающими факта осуществления сделок во исполнение договора, заключенного с обществом. Расценив операции с кукурузой как совершенные вне территории Российской Федерации, инспекция признала неправомерным и налоговый вычет суммы налога на добавленную стоимость, уплаченного заводом обществу.

Решением от 29.06.2007 инспекция по данному эпизоду доначислила заводу 10 793 989 рублей 56 копеек налога на прибыль (оспаривается 9 144 067 рублей 56 копеек), 3 528 341 рубль налога на добавленную стоимость, начислила соответствующие пени и штрафы, а также предложила ему уменьшить налог на добавленную стоимость, заявленный к возмещению из бюджета, на 3 319 334 рубля.

Арбитражный суд города Москвы признал доводы инспекции доказанными, указав в своем решении на следующие обстоятельства.

Договор комиссии от 12.03.2003 № ОС/36 заключен заводом с взаимозависимым лицом с условием оплаты услуг в размере, значительно превышающем размер прибыли, полученной от сделок с кукурузой (542,12 доллара США).

В результате экономически невыгодных условий договора комиссии прибыль завода от продажи спецпродукции в КНР оказалась заниженной.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 208

Завод не представил доказательств отсутствия возможности самостоятельно осуществлять деятельность на рынке КНР и наличия каких-либо особых условий для привлечения в качестве посредника именно общества. Необходимость в особых условиях расчета за поставленную в КНР спецпродукцию также не подтверждена.

Завод осуществлял хозяйственные связи с предприятием, имеющим налаженные взаимоотношения с китайскими партнерами, с оплатой ему как комиссионеру услуг в меньшем, чем обществу, размере.

Согласно коносаментам, приложенным обществом к отчетам заводу, кукуруза вывезена из КНР в декабре 2003 года, в то время как контракты на ее закупку и продажу были заключены обществом в феврале 2004 года. В коносаментах отсутствуют данные как о самом обществе, так и о его контрагентах по сделкам купли-продажи кукурузы.

В результате суд пришел к выводу: завод совместно со своим взаимозависимым партнером — обществом — заключили договор комиссии от 12.03.2003 № ОС/36 с единственной целью — увеличить расходы завода на лишенные экономического смысла затраты для получения необоснованной налоговой выгоды.

Суды апелляционной и кассационной инстанций согласились с выводами суда первой инстанции.

Однако судами не учтено следующее.

Осуществляя предпринимательскую деятельность, завод вправе на свой риск заключать хозяйственные сделки в соответствии с действующим законодательством и самостоятельно оценивать их экономическую эффективность и целесообразность.

Договор завода с предприятием от 25.02.2003, на основании которого осуществлялась поставка спецпродукции, заключен с особыми условиями расчетов, согласно которым сумма выручки, эквивалентная 50 процентам стоимости спецпродукции, могла быть использована заводом только на закупку китайских товаров.

Исходя из статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Инспекция правильно указала в акте проверки на то, что доходы и расходы по сделкам с кукурузой должны были учитываться заводом при определении налоговой базы по налогу на прибыль. Вместе с тем оплата услуг комиссионера в соответствии со статьями 253, 264 Кодекса могла быть отнесена к расходам, учитываемым при налогообложении прибыли.

Общество, являясь комиссионером, выполнило свои обязательства перед заводом: товар был закуплен, вывезен за пределы КНР, вырученные от его продажи

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 209

денежные средства за минусом комиссионного вознаграждения поступили на расчетный счет завода.

Денежные расчеты, связанные с закупкой и продажей кукурузы, осуществлялись через счет Внешэкономбанка в Банке Китая. Банковские документы по расчетам общества с продавцом кукурузы и ее покупателем имеют указания на внешнеэкономические контракты, заключенные обществом с иностранными юридическими лицами в процессе выполнения поручения завода.

Эти контракты на закупку кукурузы и ее продажу российскому праву не подчинены и в разделе 4 «Дата и условия поставки» содержат указание: «Документы, выписанные до подписания контракта, приемлемы». Следовательно, кукуруза, отгруженная за пределы КНР до подписания контрактов, могла быть засчитана в счет выполнения обязательств по ним.

Вывод инспекции, поддержанный судами, об отсутствии деловой цели при осуществлении сделок купли-продажи кукурузы обоснован отсутствием экономической выгоды от совершения таких операций, то есть отсутствием экономической целесообразности названных сделок.

В компетенцию налогового органа входит контроль за правильностью исчисления и уплаты налогов. Однако налоговое законодательство не использует понятие «экономическая целесообразность» и не регулирует порядок ведения финансово-хозяйственной деятельности, а потому обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не подлежала оценке инспекцией или судом с точки зрения их целесообразности, эффективности, рациональности.

Как следует из пункта 9 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 32.10.2006 № 53, установление судом наличия экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учетом оценки обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Деловая цель в предпринимательской деятельности может быть достигнута как путем совершения одной гражданско-правовой сделки, так и в результате совершения нескольких сделок. При этом отсутствие положительного экономического результата от осуществления хозяйственной операции само по себе не свидетельствует о стремлении налогоплательщика получить необоснованную налоговую выгоду.

Закупка китайского товара была обусловлена условиями контракта на поставку спецпродукции в КНР. Целью сделок купли-продажи кукурузы являлось прежде всего получение выручки от продажи спецпродукции в свободно конвертируемой валюте. В рассматриваемом случае целенаправленность всех сделок и экономический результат операций взаимосвязаны.

Следовательно, вывод судов об отсутствии у завода деловой цели, основанный на результатах сделок купли-продажи кукурузы вне связи их с поставкой спецпродукции, является ошибочным.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 210

Завод по результатам 2004 года получил прибыль и уплатил налоги.

Участие в сделках купли-продажи китайского товара взаимозависимого лица также не свидетельствует об экономической неоправданности расходов завода и наличии у него необоснованной выгоды, поскольку каждый участник сделок осуществляет предпринимательскую деятельность самостоятельно на свой риск, несет свою долю налогового бремени.

В данном случае доказательств влияния взаимозависимости на необоснованность налоговой выгоды налоговый орган не представил.

Налоговый орган вправе контролировать правильность применения цен по сделкам между взаимозависимыми лицами в порядке, предусмотренном статьей 40 Кодекса. Однако в настоящем деле инспекция это не проверяла.

В 2004 году общество имело прибыль от хозяйственной деятельности, уплачивало налоги. Доход, полученный от оказанных заводу услуг, оно отразило в налоговой декларации и учло при исчислении налога на прибыль.

Ввиду изложенного у инспекции отсутствовали основания для отказа заводу в принятии расходов по оплате услуг общества в уменьшение налогооблагаемой прибыли.

Что касается налогового вычета суммы налога на добавленную стоимость, уплаченной обществу при расчетах за оказанные комиссионные услуги, то в этой части заявление завода о пересмотре судебных актов в порядке надзора удовлетворению не подлежит.

Согласно пункту 2 статьи 171 Кодекса предъявленные налогоплательщику при приобретении на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) суммы налога на добавленную стоимость подлежат вычету в том случае, если эти товары (работы, услуги) приобретены для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения, а также в случае приобретения товаров (работ, услуг) для перепродажи.

Завод воспользовался услугами общества для реализации товара (кукурузы) за пределами территории Российской Федерации. Как следует из пункта 1 статьи 146 Кодекса, указанная реализация не подпадает под объект обложения налогом на добавленную стоимость.

Таким образом, вывод инспекции относительно отсутствия у завода права на налоговый вычет является обоснованным.

При названных обстоятельствах в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обжалуемые судебные акты подлежат частичной отмене как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм налогового законодательства.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 211

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 11.12.2007 по делу № А40-38248/07-107-220, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 12.02.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 14.05.2008 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требования открытого акционерного общества «Научно-производственное объединение «Московский радиотехнический завод» о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 31 по городу Москве от 29.06.2007 № 25562 по пункту 1.1.8 в отношении доначисления 9 144 067 рублей 56 копеек налога на прибыль, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа отменить.

Требование общества в этой части удовлетворить.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 212

Обоснованность получения налоговой выгоды
Оправданность расходов и полнота подтверждающих документов

Требование налогоплательщика о признании недействительным решения налогового органа о доначислении налогов на прибыль и на добавленную стоимость, начислении соответствующих пеней и взыскании штрафа за неуплату налога удовлетворено, поскольку налогоплательщиком представлены необходимые документы, подтверждающие обоснованность расходов по оплате оказанных ему консультационных услуг.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 2236/07
Москва, 20 января 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Наумова О.А., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л. —

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 28.09.2007 по делу № А40-11992/06-143-75, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.01.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 18.04.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» — Андрусова А.В., Злобин В.А., Крылова Л.В., Скловский К.И.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по городу Москве — Бурыгина И.Л., Егоров Д.В., Елина Н.В., Уткина В.М., Французов А.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 48 по городу Москве (третьего лица) — Елина Н.В., Кутдузов Н.Р., Уткина В.М., Французов А.В.;

от компании «ПрайсвотерхаусКуперс Раша Б.В.» (третьего лица) — Злобин В.А., Скловский К.И.

Заслушав и обсудив доклад судьи Наумова О.А., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Инспекция Федеральной налоговой службы № 5 по городу Москве (далее — инспекция) провела выездную налоговую проверку закрытого акционерного общества «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» (далее — общество) за 2002 год.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 213

По результатам проверки инспекцией принято решение от 14.02.2006 № 14/06 о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), в виде взыскания 25 645 005 рублей штрафа за неуплату налога на прибыль. Кроме того, обществу предложено уплатить 128 225 027 рублей налога на прибыль, 117 337 903 рубля налога на добавленную стоимость и пени, начисленные на недоимку.

Общество, не согласившись с этим решением, обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 11.07.2006 решение инспекции признано недействительным в части вывода о завышении на 2 445 321 рубль сумм налоговых вычетов, отраженных в декларациях по налогу на добавленную стоимость, в удовлетворении остальной части требования отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 19.09.2006 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 20.11.2006 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации постановлением от 10.07.2007 № 2236/07 названные судебные акты в части доначисления обществу 128 225 027 рублей налога на прибыль, 106 854 188 рублей налога на добавленную стоимость, начисления на указанные суммы недоимки пеней и привлечения общества к налоговой ответственности в виде взыскания 25 645 005 рублей штрафа за неуплату налога на прибыль отменил, дело в отмененной части передал на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 28.09.2007 требование общества в части доначисления ему 128 225 027 рублей налога на прибыль, 106 854 188 рублей налога на добавленную стоимость, начисления на эти суммы недоимки пеней и привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания 25 645 005 рублей штрафа за неуплату налога на прибыль оставлено без удовлетворения.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.01.2008 решение от 28.09.2007 оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 18.04.2008 решение от 28.09.2007 и постановление от 10.01.2008 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 28.09.2007, постановления суда апелляционной инстанции от 10.01.2008 и постановления суда кассационной инстанции от 18.04.2008 общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение судами законодательства и единообразия судебной практики, и удовлетворить требование в части отказа в его удовлетворении.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 214

В отзыве на заявление инспекция просит оставить судебные акты без изменения как соответствующие налоговому законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление общества подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Инспекция исключила из расходов общества, уменьшающих полученные доходы, 534 270 944 рубля, что повлекло доначисление 128 225 027 рублей налога на прибыль и 106 854 188 рублей налога на добавленную стоимость.

Сумма 534 270 944 рубля — это стоимость консультационных услуг, оказанных обществу представительством нидерландской компании «ПрайсвотерхаусКуперс Ресурсес Б.В.» в Российской Федерации (далее — компания) на основании договора от 01.12.1999 № 1/C-RA.

Суды сочли правомерным исключение инспекцией из суммы расходов общества 534 270 944 рублей, полагая, что обществом не представлены первичные учетные документы, подтверждающие оказание компанией упомянутых услуг.

При этом суды не признали акты приема-передачи работ первичными учетными документами, сославшись на отсутствие в них сведений о детальном характере услуг и затратах рабочего времени сотрудниками компании.

Суды также сочли, что общество уплатило компании денежные суммы за осуществление ею незаконной аудиторской деятельности при отсутствии у нее лицензии на это.

Между тем выводы судов не соответствуют налоговому законодательству.

Пунктом 1 статьи 252 Кодекса установлено: налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Кодекса); расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком; под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации; расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Из статьи 313 Кодекса следует: налогоплательщики исчисляют налоговую базу по налогу на прибыль на основании данных налогового учета — системы обобщения информации для определения налоговой базы на основе сведений, содержащихся в первичных документах, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Кодексом; порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике, утверждаемой приказом (распоряжением) руководителя; налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы налогового учета; подтверждением данных налогового учета являются, в частности, аналитические регистры налогового учета, первичные учетные документы.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 215

Согласно статье 6 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее — Закон о бухгалтерском учете) формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности утверждаются при принятии организацией учетной политики.

В силу статьи 9 Закона о бухгалтерском учете все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами; они служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Документы, форма которых не предусмотрена в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование, дату составления, наименование организации, составившей документ, содержание хозяйственной операции, ее измерители в денежном и натуральном выражении, наименование и подписи должностных лиц, ответственных за достоверность содержащихся в документе данных о совершенной операции и правильность ее оформления.

В подтверждение обоснованности расходов на оплату консультационных услуг обществом представлены акты приема-передачи работ, составленные за второй, третий и четвертый кварталы 2002 года, в которых указаны виды услуг, период времени, в течение которого они оказаны, и их стоимость согласно условиям договора.

Акты подписаны представителями общества и компании, действовавшими на основании доверенностей.

Форма таких актов не предусмотрена в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а все обязательные реквизиты, установленные статьей 9 Закона о бухгалтерском учете, в них имеются. Поэтому предъявление инспекцией дополнительных требований к их содержанию неправомерно.

Общество указывает, что акты приема-передачи работ являются первичной учетной документацией, подтверждающей выполнение компанией работ по договору от 01.12.1999 № 1/C-RA.

Согласно пункту 5 статьи 38 Кодекса под услугой для целей налогообложения понимается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

Из названной нормы следует, что результаты оказанных услуг не имеют единиц измерения, в связи с чем их стоимость общество и компания могли подтвердить актами приема-передачи работ, составленными в соответствии с условиями договора.

Доказательств, свидетельствующих о том, что услуги, названные в актах приема-передачи работ, компания обществу не оказала, инспекцией не представлено. Информации о ведении обществом бухгалтерского учета с нарушением установленных правил в акте налоговой проверки от 31.03.2005 нет.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 216

Таким образом, нельзя признать обоснованным вывод судов о том, что акты приема-передачи работ не являются первичными учетными документами, подтверждающими расходы общества на оплату услуг, оказанных компанией.

Как видно из счетов-фактур, актов приема-сдачи работ и счетов на их оплату, общество уплатило компании денежные средства за консультационные, а не за аудиторские услуги. Поэтому доводы инспекции о том, что компания нарушала порядок проведения аудиторских проверок, к рассматриваемому делу не имеют отношения.

Затраты на оказанные компанией консультационные услуги произведены обществом для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В силу пункта 1 статьи 171 Кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость на установленные названной статьей налоговые вычеты.

Вычетам, в частности, подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, на основании счетов-фактур, выставленных продавцами, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов (пункт 2 статьи 171, пункт 1 статьи 172 Кодекса).

У общества имеются счета-фактуры, содержащие информацию, предусмотренную статьей 169 Кодекса. В них есть указание на то, что работы выполнены в соответствии с договором от 01.12.1999. Отсутствие в счетах-фактурах номера договора при наличии в них его даты и наименования выполненных работ не лишает их доказательственной силы, поскольку инспекцией не представлены доказательства, опровергающие довод общества о том, что счета-фактуры имеют отношение к договору от 01.12.1999 № 1/С-RA.

К тому же в акте налоговой проверки от 31.03.2005 содержится информация о том, что услуги, названные в актах приема-передачи работ, компания оказала обществу на основании договора от 01.12.1999 № 1/С-RA.

Пунктом 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» разъяснено, что представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, установленных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

В настоящем случае доказательств получения обществом необоснованной налоговой выгоды инспекцией не представлено.

По смыслу правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, выраженной в постановлении от 24.02.2004 № 3-П, судебный контроль не призван проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых субъ-

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 217

ектами предпринимательской деятельности, которые в сфере бизнеса обладают самостоятельностью и широкой дискрецией.

В пункте 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» отмечено также: предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, — достоверны.

В связи с этим Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 10.07.2007 № 2236/07 указал на то, что при новом рассмотрении настоящего дела суду необходимо учесть следующее: в случае ссылки инспекции на экономическую неоправданность расходов общества или на неполноту, недостоверность и (или) противоречивость сведений, содержащихся в представленных им документах, обязанность доказывания существования этих обстоятельств возлагается на инспекцию.

При повторном рассмотрении дела каких-либо новых доказательств инспекцией суду не представлено.

При таких обстоятельствах обжалуемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому согласно пункту 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 28.09.2007 по делу № А40-11992/06-143-75, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.01.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 18.04.2008 по тому же делу отменить.

Решение Инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по городу Москве от 14.02.2006 № 14/06 в части, касающейся доначисления закрытому акционерному обществу «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» 128 225 027 рублей налога на прибыль, 106 854 188 рублей налога на добавленную стоимость, начисления на указанные суммы пеней и привлечения общества к налоговой ответственности в виде взыскания 25 645 005 рублей штрафа за неуплату налога на прибыль, признать недействительным.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 218

Обоснованность получения налоговой выгоды
Реальность осуществления хозяйственных операций

Возмещение налога на добавленную стоимость из бюджета возможно лишь при наличии реального осуществления хозяйственных операций, сделок с реальными товарами и уплаты данного налога в федеральный бюджет.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 9833/08
Москва, 27 января 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Управления Федеральной налоговой службы по Ленинградской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 06.07.2007 по делу № А56-43903/2006, постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 09.10.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 22.04.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Управления Федеральной налоговой службы по Ленинградской области — Жигалова А.Ю., Уткина В.М.;

от открытого акционерного общества «Леноблгаз» — Ганжа А.А., Данилова Л.М., Страхов Ю.М., Тур И.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Сарбаша С.В. и выступления представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Леноблгаз» (далее — общество «Леноблгаз», общество) обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением о признании недействительным решения Управления Федеральной налоговой службы по Ленинградской области (далее — управление) от 29.09.2006 № 05-06/13121, принятого по результатам повторной выездной налоговой проверки правильности исчисления и своевременности уплаты обществом «Леноблгаз» налога на добавленную стоимость в 2002–2004 годах.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 219

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 06.07.2007 требование общества удовлетворено.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 09.10.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 22.04.2008 указанные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций управление просит их отменить как принятые с нарушением норм материального и процессуального права.

Заявитель приводит ряд фактов, которые, по его мнению, свидетельствуют о недобросовестности общества «Леноблгаз», фиктивности производства товара, поставляемого им на экспорт, экспортных операций и документального оформления взаимоотношений между обществом-экспортером и его поставщиками. Кроме того, по мнению управления, положения статьи 176 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) находятся во взаимосвязи со статьями 171, 172 Кодекса и предполагают возможность возмещения из бюджета налога на добавленную стоимость при осуществлении сделок с реальными и конкретными товарами в случае уплаты налога в федеральный бюджет.

В отзывах на заявление общество «Леноблгаз» просит оставить указанные судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзывах на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене, дело — передаче на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

Как установлено судами, в 2002 году общество «Леноблгаз» по контракту от 14.11.2001 № 394-01-01, заключенному с фирмой «Fortrans LLC» (США), и по контракту от 15.03.2002 № 133-01-02, заключенному с фирмой «Zaarea LLC» (США, штат Делавэр), экспортировало иттербий трехфтористый, приобретенный по договорам поставки от 13.11.2001 № 368-01-01 у закрытого акционерного общества «Парадиз» (далее — общество «Парадиз») и от 11.11.2002 № 001/02 у общества с ограниченной ответственностью «Инфоприн» (далее — общество «Инфоприн»). Общее количество иттербия трехфтористого, отправленного на экспорт, составило 952,6 кг. Выручка от иностранных партнеров получена в полном объеме.

Общество в 2003 году по контракту от 15.03.2002 № 133-01-02 экспортировало иттербий и диспрозий трехфтористые, приобретенные у поставщиков — общества «Инфоприн» и общества с ограниченной ответственностью «Петроимпорт» (далее — общество «Петроимпорт»). Общее количество отправленного на экспорт

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 220

иттербия трехфтористого составило 352 кг, диспрозия трехфтористого — 1219 кг. Выручка от иностранного партнера получена в полном объеме.

Общество в 2004 году по контракту от 15.03.2002 № 133-01-02 экспортировало диспрозий трехфтористый, приобретенный у общества «Петроимпорт». Общее количество диспрозия трехфтористого, полученного от поставщика и отправленного на экспорт, составило 1853 кг. Выручка от иностранного партнера получена в полном объеме.

Таким образом, общество «Леноблгаз» экспортировало 4377, 2 кг солей редкоземельных металлов. Налог на добавленную стоимость, уплаченный поставщикам данного товара, был им предъявлен к возмещению.

Производство солей редкоземельных металлов осуществлялось на основании стандартных технологических регламентов, по особой схеме, с учетом рационализаторского предложения работника поставщика Лоскутова А.И. В соответствии со сведениями, указанными в технической документации, и показаниями разработчика, в том числе о запуске оборудования и производстве пробных партий товара, производители иттербия трехфтористого — общества «Парадиз» и «Инфоприн» могли произвести его значительно меньше, чем было экспортировано; пробная партия диспрозия трехфтористого была произведена обществом «Петроимпорт» только в конце 2004 года. Выводы судов о том, что сырье для производства могло закупаться на черном рынке без оформления квот и необходимых согласований или соли редкоземельных металлов могли приобретаться у третьих лиц и перепродаваться обществу «Леноблгаз», противоречат показаниям руководителя организаций поставщиков (производителей) экспортированного товара Комарова О.В., данных им при расследовании уголовного дела № 581512.

Общество «Петроимпорт» — производитель товара, впоследствии реализованного на экспорт, — заключило договор поставки диспрозия трехфтористого обществу «Леноблгаз» — экспортеру 20.03.2003, счет-фактура и накладная на первую партию товара датируются 20.03.2003, тогда как договоры аренды производственного помещения и поставки оборудования заключены лишь 01.04.2003, акты приема-передачи помещения датируются 01.04.2003.

Общество «Леноблгаз», находящееся с производителями товара в течение нескольких лет в хозяйственных отношениях, имело возможность и вправе было представить достоверные доказательства, опровергающие фиктивность производства химической продукции, однако не сделало этого.

Для общества «Петроимпорт» поставщиками оборудования и химического сырья для производства экспортируемого товара являлись общества с ограниченной ответственностью «Инфоприн», «ЛАДА СТРОЙ» и «ИнтерТрест».

Физические лица, числящиеся в соответствии с учредительными документами учредителями названных организаций, в ходе проверок, проведенных налоговыми органами, отрицали какую-либо связь с этими организациями.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 221

По данным налоговых органов, до начала работы по упомянутым договорам, связанным с производством и поставкой химической продукции, указанные организации представляли в налоговые органы «нулевые» налоговые декларации; после начала работы по договорам ни одна из них в налоговой отчетности не показывала реальной экономической выгоды и налог на добавленную стоимость в бюджет не уплачивала.

Экспортная выручка была перечислена на счет общества «Леноблгаз» в закрытом акционерном обществе «Сити Инвест Банк» (Санкт-Петербург) (далее — банк) с корреспондентского счета в PAREX BANK (Рига, Латвия). Все средства, полученные за экспортную продукцию, общество «Леноблгаз» (экспортер) в полном объеме перечислило обществам «Парадиз», «Инфоприн», «Петроимпорт» (поставщикам — производителям товара), которые, в свою очередь, перечисляли их обществам «ЛАДА СТРОЙ» и «ИнтерТрест» (поставщикам второго звена). Все расчеты производились через указанный банк, на большую часть полученных средств общества «ЛАДА СТРОЙ» и «ИнтерТрест» приобретали простые векселя этого банка и передавали их организациям-контрагентам. Согласно представленной банком информации о предъявлении векселей к оплате в большинстве случаев векселя погашались на следующий день после выдачи.

Признавая отказ управления в возмещении обществу «Леноблгаз» налога на добавленную стоимость незаконным, суды исходили из факта представления обществом в налоговый орган документов, подтверждающих обоснованность права на возмещение этого налога в соответствии с требованиями статей 165 и 172 Кодекса.

Между тем суды не учли, что представление полного пакета документов, отвечающих требованиям статьи 165 Кодекса, не влечет автоматического применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость и возмещения налога. Это является лишь условием для подтверждения факта реального экспорта и уплаты налога на добавленную стоимость, поэтому при решении вопроса о правомерности применения налогоплательщиком налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов учитываются результаты проведенных налоговыми органами встречных проверок достоверности, комплектности и непротиворечивости представленных документов, а также проверки предприятий-поставщиков.

Кроме того, необходимо иметь в виду следующее. Положения статьи 176 Кодекса находятся во взаимосвязи со статьями 171 и 172 Кодекса и предполагают возможность возмещения налога на добавленную стоимость из бюджета при наличии реального осуществления хозяйственных операций и осуществлении сделок с реальными товарами, что, в свою очередь, предполагает уплату данного налога в федеральный бюджет.

В частности, если налоговым органом представлены доказательства того, что в действительности производители (поставщики) продукции, отправленной впоследствии на экспорт, хозяйственных операций не осуществляли и налоги в бюджет не уплачивали, в систему поставок и взаиморасчетов были вовлечены юридические лица, зарегистрированные по несуществующим адресам, схема взаимодействия производителя, поставщика продукции и экспортера указывает на их

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 222

цель — получение необоснованной налоговой выгоды, суд не должен ограничиваться проверкой формального соответствия представленных налогоплательщиком-экспортером документов требованиям Кодекса, а должен оценить все доказательства по делу в совокупности и во взаимосвязи для исключения внутренних противоречий и расхождений между ними.

Согласно части 3 статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при оценке доказательств, подтверждающих или опровергающих реальность осуществления хозяйственных операций, необходима проверка их достоверности.

В настоящем случае суды не дали оценки совокупности взаимосвязанных доводов управления о фиктивности хозяйственных операций, связанных с производством, поставкой и экспортом товара, и их документального оформления, в том числе о непрофильности экспортной операции для российского экспортера, использовании системы расчетов между обществом «Леноблгаз» и его поставщиками, направленной на уклонение от уплаты налога на добавленную стоимость.

Таким образом, суды, отклонив каждый из доводов управления в отдельности, не оценили все имеющиеся доказательства по делу в их совокупности и взаимосвязи, как того требуют нормы, содержащиеся в части 2 статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, и другие положения Кодекса. Следовательно, вывод судов о том, что упомянутые действия осуществлялись третьими лицами и не могут служить доказательством необоснованности приобретения обществом «Леноблгаз» налоговой выгоды, ошибочен.

При названных обстоятельствах обжалуемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 06.07.2007 по делу № А56-43903/2006, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 09.10.2007 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 22.04.2008 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 223

Возврат сумм излишне взысканных пеней

Налоговым органом неправомерно произведен зачет подлежащей возврату по решению суда суммы неосновательно взысканных пеней в счет погашения недоимки по налогу, возможность взыскания которой в принудительном порядке была утрачена.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 10707/08
Москва, 20 января 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Пластик» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Самарской области от 26.11.2007 по делу № А55-13126/2007, постановления Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.01.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 06.05.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Пластик» — Титова О.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Самарской области — Новиков А.П.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Самарской области — Видманова Т.В., Касаева Н.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Вышняк Н.Г. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Пластик» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Самарской области с заявлением о признании незаконным бездействия Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Самарской области (далее — инспекция по крупнейшим налогоплательщикам) и Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Самарской области (далее — инспекция № 3), выразившегося в невозврате 173 190 рублей 6 копеек пеней за просрочку уплаты нало-

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 224

га, излишне взысканных по инкассовым поручениям от 10.11.2005 № 2562, 2568, от 29.11.2005 № 2716 и платежным ордерам, а также об обязании налоговых органов возвратить указанную сумму.

Арбитражный суд Самарской области решением от 26.11.2007 в удовлетворении заявленных требований отказал.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.01.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 06.05.2008 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора упомянутых судебных актов общество просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального и процессуального законодательства.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании участвующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене по следующим основаниям.

Инспекцией по крупнейшим налогоплательщикам обществу направлено требование об уплате налоговых платежей от 25.10.2005 № 1217, в том числе 288 190 рублей 6 копеек пеней за просрочку уплаты налога на пользователей автомобильных дорог. Ввиду неисполнения данного требования названной инспекцией произведено взыскание указанной суммы с расчетного счета общества.

Решением Арбитражного суда Самарской области от 26.03.2006 по делу (№ А55-36892/2005-54) требование инспекции по крупнейшим налогоплательщикам от 25.10.2005 в части взыскания пеней по налогу на пользователей автомобильных дорог, а также ее действия по бесспорному списанию с расчетного счета общества 173 190 рублей 6 копеек пеней по этому налогу признаны незаконными.

После вступления в силу названного решения арбитражного суда общество обращалось за возвратом неосновательно списанной с его расчетного счета суммы пеней как в инспекцию по крупнейшим налогоплательщикам, так и в инспекцию № 3, однако эти налоговые органы отказали в возврате денежных средств, сославшись на отсутствие функций по администрированию данного налога, а также на имевшуюся у общества недоимку по налогу на пользователей автомобильных дорог и право налогового органа на зачет спорной суммы пеней в счет погашения долга по налогу.

Суды отказали обществу в удовлетворении его требований, так как сочли действия налоговых органов законными, указав со ссылкой на статью 79 Налогового

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 225

кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) на следующее: при наличии задолженности по налогу возврат излишне взысканных сумм налога или пеней производится только после зачета в счет погашения недоимки; факт наличия задолженности по налогу у общества подтвержден лицевыми счетами общества, а также актом сверки взаимных расчетов от 07.04.2005.

Однако судами не учтено следующее.

Из правовых норм, содержащихся в статьях 46, 72, 75 Кодекса, следует, что обязанность по уплате пеней в отличие от обязанности по уплате налога следует рассматривать как дополнительную, исполняемую одновременно с обязанностью по уплате налога либо после исполнения последней.

Поскольку исполнение обязанности по уплате пеней не может рассматриваться в отрыве от исполнения обязанности по уплате налога, пени по истечении пресекательного срока взыскания задолженности по налогу не подлежат начислению и не могут служить способом обеспечения исполнения обязанности по уплате налога.

Судами установлено, что спор касается правомерности зачета суммы, подлежащей возврату по решению суда, в счет числящейся по лицевому счету общества задолженности по налогу на пользователей автодорог за период с 1998 по 2001 год.

Возможность принудительного взыскания данной задолженности с учетом положений статей 46, 47, 48 Кодекса (в редакции, действовавшей до 01.01.2007) была утрачена в 2002 году. Таким образом, с этого момента инспекция не вправе была принудительно взыскивать задолженность по налогу и соответственно пени, в том числе путем удержания (зачета) с этой целью излишне уплаченных налогоплательщиком или взысканных с него налогов, пеней.

Факт неправомерного начисления и взыскания пеней за апрель 2005 года был установлен в судебном порядке, и 173 190 рублей 6 копеек пеней как неосновательно взысканные подлежали возврату.

Зачет этой суммы в счет погашения недоимки по налогу в данном случае следует расценивать как принудительное взыскание инспекцией по крупнейшим налогоплательщикам задолженности, что противоречит указанным положениям Кодекса.

Таким образом, отказ налоговых органов в возврате неосновательно взысканной суммы пеней является неправомерным.

При названных обстоятельствах в соответствии со статьей 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации оспариваемые судебные акты как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права подлежат отмене.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьями 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 226

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Самарской области от 26.11.2007 по делу № А55-13126/2007, постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.01.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 06.05.2008 по тому же делу отменить.

Признать незаконными бездействие Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Самарской области и Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Самарской области, выразившееся в отказе возвратить из бюджета 173 190 рублей 6 копеек пеней за просрочку уплаты налога на пользователей автомобильных дорог.

Обязать Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Самарской области обеспечить возврат из бюджета на расчетный счет открытого акционерного общества «Пластик» 173 190 рублей 6 копеек пеней.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 227

Непредставление налоговой декларации

Нарушение порядка и формы представления налоговой декларации не образует состава правонарушения, предусмотренного статьей 119 Налогового кодекса Российской Федерации, поскольку данной статьей определена ответственность за определенный состав правонарушения — непредставление налоговой декларации в установленный законодательством о налогах и сборах срок.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 11500/08
Москва, 17 февраля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — первого заместителя Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Валявиной Е.Ю.;

членов Президиума: Андреевой Т.К., Бабкина А.И., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление муниципального казенного предприятия «Волжские межрайонные электросети» городского округа «Город Волжский Волгоградской области» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 22.05.2008 по делу № А12-15038/07-С36 Арбитражного суда Волгоградской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — муниципального казенного предприятия «Волжские межрайонные электросети» городского округа «Город Волжский Волгоградской области» — Касьян Д.Е.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Волжский Волгоградской области — Грицак Л.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Першутова А.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Муниципальное унитарное предприятие «Волжские межрайонные электросети» городского округа «Город Волжский Волгоградской области» (в настоящее время — муниципальное казенное предприятие «Волжские межрайонные электросети» городского округа «Город Волжский Волгоградской области»; далее — предприятие) 28.03.2007 отправило Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Волжский Волгоградской области (далее — инспекция) налоговую декларацию по единому социальному налогу за 2006 год почтой, эта же декларация 13.04.2007 представлена предприятием инспекции в электронном виде.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 228

Решением инспекции от 14.08.2007 № 9449 предприятие привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде взыскания 43 129 рублей штрафа (сумма штрафа снижена в порядке, предусмотренном пунктом 4 статьи 112 Кодекса).

Основанием для привлечения к ответственности явился вывод инспекции о нарушении предприятием установленного срока представления налоговой декларации в электронном виде.

Не согласившись с решением инспекции, предприятие обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда Волгоградской области от 27.11.2007 заявленное требование удовлетворено.

Постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.02.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Признавая решение инспекции недействительным, суды исходили из того, что статья 119 Кодекса не предусматривает наступления налоговой ответственности за нарушение порядка или формы представления налоговой декларации.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 22.05.2008 решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций отменил, требование предприятия оставил без удовлетворения.

По мнению суда кассационной инстанции, инспекция правомерно привлекла предприятие к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 119 Кодекса, за нарушение определенного Кодексом срока представления налоговой декларации по установленной форме, поскольку у предприятия в силу положений Кодекса имеется обязанность ее представления в электронном виде.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции предприятие просит его отменить, ссылаясь на неправильное применение судом норм права, и оставить в силе решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций.

В отзыве на заявление инспекция просит оспариваемый судебный акт оставить без изменения как соответствующий действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление предприятия подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Согласно статье 80 Кодекса налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика об объектах налогообложения, о полученных

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 229

доходах и произведенных расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и (или) о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога.

Налоговая декларация (расчет) представляется в налоговый орган по месту учета налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) по установленной форме на бумажном носителе или по установленным форматам в электронном виде вместе с документами, которые в соответствии с Кодексом должны прилагаться к налоговой декларации (расчету). Налогоплательщики вправе представить документы, которые в соответствии с Кодексом должны прилагаться к налоговой декларации (расчету), в электронном виде.

Налоговая декларация (расчет) может быть представлена налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) в налоговый орган лично или через представителя, направлена в виде почтового отправления с описью вложения или передана по телекоммуникационным каналам связи.

Налогоплательщики, среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год превышает 100 человек, а также вновь созданные (в том числе при реорганизации) организации, численность работников которых превышает указанный предел, представляют налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по установленным форматам в электронном виде, если иной порядок представления информации, отнесенной к государственной тайне, не предусмотрен законодательством Российской Федерации.

В силу пункта 6 статьи 5 Федерального закона от 30.12.2006 № 268-ФЗ данное положение до 01.01.2008 применялось в отношении налогоплательщиков, среднесписочная численность работников которых за 2006 год превышала 250 человек.

При рассмотрении дела установлено, что среднесписочная численность работников предприятия за 2006 год превышала 250 человек, в связи с чем предприятие обязано было представлять налоговые декларации в налоговый орган в электронном виде.

Налоговая декларация по единому социальному налогу за 2006 год была направлена предприятием в письменном виде почтой в установленный Кодексом срок.

В соответствии со статьей 106 Кодекса налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое Кодексом предусмотрена ответственность.

Пунктом 1 статьи 119 Кодекса определено, что непредставление налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета, при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного в пункте 2 статьи 119 Кодекса, влечет взыскание штрафа в размере 5 процентов суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 230

дня, установленного для ее представления, но не более 30 процентов указанной суммы и не менее 100 рублей.

Таким образом, данной нормой предусмотрена ответственность за определенный состав правонарушения — непредставление налоговой декларации в установленный законодательством о налогах и сборах срок. Следовательно, суды первой и апелляционной инстанций правильно отметили, что нарушение порядка и формы представления декларации не образует состава правонарушения, указанного статьей 119 Кодекса.

К тому же в процессе правоприменительной практики недопустимо расширять сферу действия норм о налоговой ответственности, в том числе по мотиву логичности и целесообразности такого расширения.

Таким образом, обжалуемые судебные акты на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат частичной отмене как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 5 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 22.05.2008 по делу № А12-15038/07-С36 Арбитражного суда Волгоградской области отменить.

Решение Арбитражного суда Волгоградской области от 27.11.2007 и постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.02.2008 по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий Е.Ю. Валявина

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 231

Непредставление налоговой декларации

Представление налоговой декларации на бумажном носителе, а не в электронном виде не может рассматриваться как ее непредставление и повлечь ответственность, предусмотренную статьей 119 Налогового кодекса Российской Федерации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 11482/08
Москва, 3 февраля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Бабкина А.И., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление муниципального казенного предприятия «Волжские межрайонные электросети» о пересмотре в порядке надзора постановления Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.02.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 06.05.2008 по делу № А12-15036/07-с65 Арбитражного суда Волгоградской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — муниципального казенного предприятия «Волжские межрайонные электросети» — Черкунов С.Ю.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Волжскому Волгоградской области — Грицак Л.В., Уткина В.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Вышняк Н.Г. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Решением Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Волжскому Волгоградской области (далее — инспекция) от 14.08.2007 № 9485 муниципальное казенное предприятие «Волжские межрайонные электросети» (далее — предприятие) привлечено к налоговой ответственности в виде взыскания 36 047 рублей штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), за несвоевременное представление налоговой декларации по налогу на прибыль за январь 2007 года.

Предприятие обратилось в Арбитражный суд Волгоградской области с заявлением о признании решения инспекции недействительным.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 232

Решением Арбитражного суда Волгоградской области от 14.11.2007 заявленное требование удовлетворено.

Признавая решение инспекции недействительным, суд первой инстанции исходил из того, что направление предприятием налоговой декларации в установленный Кодексом срок почтой на бумажном носителе не нарушает порядка или формы ее представления, не образует состава правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 119 Кодекса.

Постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.02.2008 решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении заявленного требования отказано.

При этом суд указал, что предприятие в связи с численностью работников более 250 человек обязано представить налоговую декларацию в электронном виде в силу пункта 3 статьи 80 и пункта 3 статьи 289 Кодекса, и расценил направление декларации на бумажном носителе как ее непредставление.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 06.05.2008 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций в порядке надзора предприятие просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение судами норм права, и оставить без изменения решение суда первой инстанции.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие налоговому законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Согласно статье 106 Кодекса налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое Кодексом установлена ответственность.

В соответствии с пунктом 1 статьи 119 Кодекса непредставление налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета, при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного в пункте 2 этой статьи, влечет взыскание штрафа в размере 5 процентов суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30 процентов указанной суммы налога и не менее 100 рублей.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 233

Таким образом, данной нормой предусмотрена ответственность за определенный состав правонарушения — непредставление налоговой декларации в установленный законодательством о налогах и сборах срок. Как правильно отметил суд первой инстанции, нарушение порядка и формы представления налоговой декларации не образует состава правонарушения, указанного в статье 119 Кодекса.

Факт представления предприятием налоговой декларации в установленный срок на бумажном носителе по форме, утвержденной Министерством финансов Российской Федерации, сомнению не подвергается и подтверждается материалами дела.

Следовательно, выводы судов апелляционной и кассационной инстанций о том, что нарушение порядка и формы представления налоговой декларации приравнивается к ее непредставлению, не основаны на законе.

При таких обстоятельствах обжалуемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 5 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.02.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 06.05.2008 по делу № А12-15036/07-с65 Арбитражного суда Волгоградской области отменить.

Решение Арбитражного суда Волгоградской области от 14.11.2007 по названному делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 234

Нарушение банком порядка открытия счета налогоплательщику

Поскольку направленные банком в территориальные налоговые органы по месту учета его клиентов сообщения об открытии (закрытии) счетов клиентов этими органами были приняты, взыскание с банка штрафа, предусмотренного пунктом 2 статьи 132 Налогового кодекса Российской Федерации, неправомерно.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 8458/08
Москва, 25 ноября 2008 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Андреевой Т.К., Бабкина А.И., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Коммерческий банк строительной индустрии «Стройиндбанк» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 16.11.2007 по делу № А40-48590/07-151-318, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.01.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 24.04.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — ООО «Коммерческий банк строительной индустрии «Стройиндбанк» — Саввин А.Г.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по городу Москве — Болдырева М.В., Герус И.Н., Французов А.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Вышняк Н.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «Коммерческий банк строительной индустрии «Стройиндбанк» (далее — Стройиндбанк) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по городу Москве (далее — инспекция) от 10.08.2007 № 17-09п/63, в том числе в части привлечения к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 2 статьи 132 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) за несообщение налоговому органу сведений об открытии (закрытии) счетов клиентов банка, в виде взыскания 120 000 рублей штрафа.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 235

Решением Арбитражного суда города Москвы от 16.11.2007 требование оставлено без удовлетворения.

Девятый арбитражный апелляционный суд постановлением от 22.01.2008 решение суда оставил без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 24.04.2008 решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре указанных судебных актов в порядке надзора Стройиндбанк просит отменить их, ссылаясь на неправильное применение судами норм права.

В отзыве на заявление инспекция просит названные судебные акты оставить без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене по следующим основаниям.

Стройиндбанком совершен ряд операций: 08.02.2007 открыт счет клиенту — обществу с ограниченной ответственностью «Людмила», сообщение об открытии счета направлено 08.02.2007 в налоговый орган по месту учета налогоплательщика-клиента; 14.03.2007 закрыт счет клиента — индивидуального предпринимателя Гаузера К.Б., сообщение о закрытии счета направлено 14.03.2007 в налоговый орган по месту учета налогоплательщика-клиента; 15.03.2007 открыт счет клиенту — обществу с ограниченной ответственностью «Гранит строй», сообщение об открытии счета направлено 15.03.2007 в налоговый орган по месту учета налогоплательщика-клиента; 16.03.2007 открыт счет клиенту — обществу с ограниченной ответственностью «МежРегионРесурсы Строительно-монтажное управление 2», сообщение об открытии счета направлено 16.03.2007 в налоговый орган по месту учета налогоплательщика-клиента; 22.03.2007 открыт счет клиенту — обществу с ограниченной ответственностью «РЕДЕГИ», сообщение об открытии счета направлено 22.03.2007 в налоговый орган по месту учета налогоплательщика-клиента; 05.06.2007 закрыт счет клиента — общества с ограниченной ответственностью «СтройРесурс М», сообщение о закрытии счета направлено 05.06.2007 в налоговый орган по месту учета налогоплательщика-клиента.

Пунктом 2 статьи 132 Кодекса предусмотрена ответственность за несообщение банком налоговому органу сведений об открытии или закрытии счета организации или индивидуального предпринимателя в виде взыскания 20 000 рублей штрафа.

Суды признали, что Стройиндбанк не исполнил обязанности по информированию инспекции об открытии (закрытии) счетов своих клиентов, следовательно, привлечение его к налоговой ответственности в виде взыскания штрафа является правомерным. Однако судами не учтено следующее.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 236

Пунктом 1 статьи 86 Кодекса (в редакции, действовавшей до 01.01.2007) была предусмотрена обязанность банка сообщать об открытии или закрытии счета организации, индивидуального предпринимателя в налоговый орган по месту их учета в пятидневный срок со дня соответствующего открытия или закрытия такого счета.

Согласно новой редакции указанной нормы, вступившей в силу с 01.01.2007, банк обязан сообщить об открытии или о закрытии счета, об изменении реквизитов счета организации (индивидуального предпринимателя) на бумажном носителе или в электронном виде в течение пяти дней со дня открытия, закрытия или изменения реквизитов данного счета в налоговый орган по месту своего нахождения.

Сведения об открытии (закрытии) счетов шести клиентов Стройиндбанком направлены в налоговые органы по месту учета клиентов в виде уведомлений на бумажном носителе.

В соответствии с пунктом 2 письма Федеральной налоговой службы от 29.12.2006 «О порядке обмена информацией об открытии и закрытии счета, об изменении реквизитов счета, поступающей от банков» в целях обеспечения налогового контроля налоговый орган по месту нахождения банка, получивший сообщение от банка, направляет соответствующую часть этого сообщения в налоговый орган по месту нахождения клиента банка.

Уведомления банка были получены территориальными налоговыми инспекциями по месту учета клиентов Стройиндбанка и не возвращены, что свидетельствует об их принятии налоговыми органами.

Таким образом, учитывая, что спор касается начала периода, с которого введен новый порядок направления банком налоговому органу сообщений, предусмотренных пунктом 1 статьи 86 Кодекса, в настоящем случае привлечение инспекцией Стройиндбанка к налоговой ответственности нельзя признать обоснованным.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 1 статьи 304, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 16.11.2007 по делу № А40-48590/07-151-318, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.01.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 24.04.2008 по тому же делу отменить.

Решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по городу Москве от 10.08.2007 № 17-09п/63 в части привлечения общества с ограниченной ответственностью «Коммерческий банк строительной индустрии «Стройиндбанк» к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 2 статьи 132 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде взыскания 120 000 рублей штрафа признать недействительным.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 237

Место реализации работ (услуг)

Суды отказали обществу в признании недействительным решения инспекции без учета целей налогообложения, не истребовав допустимых и относимых доказательств, основываясь только на доводах инспекции и не принимая во внимание того, что место реализации работ (услуг), оказанных российскими предприятиями на территории иностранных государств по проведению послепродажной подготовки воздушных судов к эксплуатации, надлежало определять в соответствии с положениями подпункта 2 пункта 1 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 12687/08
Москва, 10 февраля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Андреевой Т.К., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Нешатаевой Т.Н., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Улан-Удэнский авиационный завод» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Бурятия от 04.12.2007 по делу № А10-3288/07, постановления Четвертого арбитражного апелляционного суда от 14.03.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 10.06.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Улан-Удэнский авиационный завод» — Фомина Н.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия — Бугдашкина А.А., Нехурова В.Г., Скворцова Л.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Нешатаевой Т.Н. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия (далее — инспекция) была проведена выездная налоговая проверка открытого акционерного общества «Улан-Удэнский авиационный завод» (далее — общество), осуществлявшего работы на территории иностранных государств по дооборудованию и ремонту воздушных судов — вертолетов, ранее экспортиро-

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 238

ванных обществом иностранным поставщикам, по вопросам соблюдения налогового законодательства.

В период ее проведения обществом в инспекцию представлены документы, подтверждающие факт выполнения следующих ремонтных работ: на территории Народной Республики Бангладеш — установка оборудования и обучение специалистов Военно-воздушных сил Бангладеш по контракту с Генеральной дирекцией оборонных закупок Дакка от 27.06.2003 № DGGDP/BAF/F/107/AP-1 (2002–2003) (акт сдачи-приемки работ от 22.07.2004, счет-инвойс от 16.12.2003 № 83, выписка банка о поступлении денежных средств на счет общества (далее — выписка банка); на территории Республики Сингапур — ремонт вертолета Ми-17 по контракту с FLITE INDUSTRIES PTE LTD. от 23.07.2003 № 5Д/046/2003 (акт сдачи-приемки от 25.07.2004, коммерческий счет-фактура от 27.07.2004 № 55, выписка банка); на территории Республики Украина — дооборудование вертолетов Ми-8МТ дополнительными топливными баками по контракту с ГП СВТФ «Прогресс» от 09.01.2004 № 804-07511318/03Р-077/С-2-1/2004/Pr (акт приема-передачи выполненных работ от 14.06.2004 б/н, счет-инвойс от 16.06.2004 № 42, выписка банка).

Проверив представленные документы, инспекция вынесла решение от 10.05.2007 № 16, которым обществу в том числе доначислен налог на добавленную стоимость за июнь, сентябрь и ноябрь 2004 года в общей сумме 418 929 рублей 48 копеек и начислены соответствующие пени и штрафы, поскольку местом реализации упомянутых услуг была определена территория Российской Федерации.

Не согласившись с указанным решением инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд Республики Бурятия с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда Республики Бурятия от 04.12.2007 требование общества удовлетворено частично. Оспариваемое решение инспекции признано недействительным в части доначисления налога на прибыль организаций и уменьшения убытков при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций за 2004 год. В удовлетворении требования в остальной части отказано.

Постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 14.03.2008 решение суда первой инстанции изменено, решение инспекции о привлечении общества к налоговой ответственности по части 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде взыскания штрафа в размере 11 715 022 рублей 48 копеек отменено; в остальной части решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением 10.06.2008 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Суды пришли к выводу, что общество должно уплатить налог на добавленную стоимость, доначисленный инспекцией; место реализации работ (услуг) по

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 239

ремонту и (или) дооборудованию вертолетов, выполняемых обществом по договорам с иностранными компаниями на территории иностранных государств, до 01.01.2006 надлежит определять по месту деятельности общества, то есть на территории Российской Федерации.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов общество просит их отменить в части отказа в удовлетворении заявленного им требования, ссылаясь на нарушение судами единообразия в толковании и применении норм права, и принять по делу новый судебный акт.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить эти судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты в части отказа обществу в признании недействительным решения инспекции по эпизоду доначисления налога на добавленную стоимость при реализации услуг за пределами территории Российской Федерации, начисления соответствующих сумм штрафа и пеней подлежат отмене, дело в отмененной части — направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

Разрешение вопроса об объекте налогообложения применительно к названным услугам исходя из подпункта 1 пункта 1 статьи 146 Кодекса зависит от определения места реализации этих услуг.

Инспекция сочла, что определение места осуществления работ, выполненных обществом по договорам с иностранными юридическими лицами на территории иностранных государств, должно регулироваться положениями подпункта 5 пункта 1 статьи 148 Кодекса, то есть по месту деятельности организации, которая выполняет работы. Поскольку местом деятельности общества является территория Российской Федерации, местом выполнения данных работ и была признана территория Российской Федерации.

Однако такое толкование противоречит общим принципам налогообложения, содержащимся в Кодексе.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 148 Кодекса местом реализации работ (услуг) признается территория Российской Федерации, если они связаны непосредственно с недвижимым имуществом (за исключением воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, а также космических объектов), находящимся на территории Российской Федерации.

Поскольку воздушные суда относятся к имуществу, на которое не распространяется действие подпункта 1 пункта 1 статьи 148 Кодекса, определение места реализации работ в отношении них должно производиться с учетом подпункта 2 пункта 1 указанной статьи по правилам, введенным в отношении движимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 240

В отсутствие четкого определения места реализации услуг послепродажной подготовки воздушных судов, выполненных за пределами территории Российской Федерации, при рассмотрении данного спора надлежало учесть, что все неустранимые противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах следует толковать в пользу налогоплательщика, а при установлении налогов необходимо учитывать цели и элементы налогообложения (пункты 6, 7 статьи 3 Кодекса).

Положениями Кодекса в редакции, действовавшей до 01.01.2006, предусматривался особый порядок налогообложения экспорта услуг по вводу в эксплуатацию воздушных судов для иностранных покупателей. Воздушные суда для целей налогообложения не относились к недвижимому имуществу.

В связи с этим территория Российской Федерации не должна определяться местом реализации работ (услуг), выполненных на территории иностранных государств. Иное повлечет возложение на налогоплательщика бремени в виде доначисления налогов и применения налоговых санкций.

Кроме того, пункт 4 статьи 148 Кодекса в редакции, действовавшей на момент оказания работ, регулировал предоставление налогоплательщиком конкретных документов, подтверждающих место выполнения работ (оказания услуг): контракт, заключенный с иностранными или российскими лицами, и документы, удостоверяющие факт выполнения работ (оказания услуг).

Из содержания оспариваемого решения инспекции и акта выездной налоговой проверки общества от 27.02.2007 № 6 следует, что такие документы в инспекцию представлены. Их полнота и достоверность инспекцией не оспаривались. При рассмотрении спора в суде общество в обоснование своей позиции также ссылалось на те же доказательства.

Однако суды не дали оценки этим доказательствам и в нарушение требований части 5 статьи 66 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не истребовали доказательств у инспекции.

Следовательно, в части отказа обществу в признании недействительным решения инспекции по эпизоду доначисления налога на добавленную стоимость при реализации услуг за пределами территории Российской Федерации и начисления соответствующих сумм штрафа и пеней суды вынесли решение без учета целей налогообложения, не истребовав допустимых и относимых доказательств, основываясь только на доводах инспекции.

При таких обстоятельствах в указанной части обжалуемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в силу пунктов 1, 2 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат частичной отмене.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 241

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 04.12.2007 по делу № А10-3288/07, постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 14.03.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 10.06.2008 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требования открытого акционерного общества «Улан-Удэнский авиационный завод» о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия от 10.05.2007 № 16 по эпизоду доначисления налога на добавленную стоимость при реализации услуг за пределами территории Российской Федерации, начисления соответствующих сумм штрафа и пеней отменить.

Дело в отмененной части передать на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Бурятия.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 242

Налоговая база по НДФЛ

У налогового органа отсутствовали законные основания для правовой оценки подотчетных сумм как доходов физических лиц и начисления на эти суммы налога на доходы физических лиц и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, а также привлечения общества к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 11714/08
Москва, 3 февраля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Бабкина А.И., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Новгородское» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Татарстан (Татарстана) от 11.03.2008 по делу № А65-6677/2007-СА1-56 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 01.07.2008 по тому же делу.

В заседании приняла участие представитель Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Набережные Челны Республики Татарстан (Татарстана) — Шарипова Л.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Першутова А.Г., а также объяснения представителя участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Инспекцией Федеральной налоговой службы по городу Набережные Челны Республики Татарстан (Татарстана) (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка открытого акционерного общества «Новгородское» (далее — общество) по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах.

Инспекцией в числе прочего выявлено, что общество выдавало своим работникам — физическим лицам денежные средства под отчет для приобретения товарно-материальных ценностей. В подтверждение понесенных расходов работники представили первичные документы (расходные кассовые ордера, накладные, авансовые отчеты). Товар принят обществом на учет.

Инспекция, установив, что сведения о контрагентах, у которых покупались товарно-материальные ценности, в Едином государственном реестре юридических лиц и Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 243

отсутствуют, а индивидуальные номера налогоплательщиков у данных организаций неверные, сделала вывод о недостоверности предъявленных работниками документов об оплате товарно-материальных ценностей и сочла суммы, выданные работникам, доходами, с которых обществом должен быть исчислен, удержан и уплачен налог на доходы физических лиц, а также страховые взносы на обязательное пенсионное страхование.

По результатам проверки на основании акта от 19.01.2007 № 15-3 и возражений к нему от 12.02.2007 № 41 инспекция решением от 21.02.2007 № 15-27 привлекла общество к налоговой ответственности, в том числе начислила 4710 рублей 40 копеек штрафа по статье 123 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) за неправомерное неперечисление сумм налога на доходы физических лиц, подлежащих удержанию и перечислению налоговым агентом, и 5072 рубля 60 копеек штрафа по пункту 2 статьи 27 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» за неуплату страховых взносов на обязательное пенсионное страхование. Кроме того, обществу предложено уплатить 23 552 рубля налога на доходы физических лиц и 16 612 рублей 73 копейки пеней, а также 25 363 рубля страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и 8907 рублей 76 копеек пеней.

Не согласившись с принятым инспекцией решением, общество обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан (Татарстана) с заявлением о признании его частично недействительным, в том числе в отношении начисления 22 739 рублей налога на доходы физических лиц и 24 488 рублей страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, а также соответствующих сумм пеней и штрафов.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан (Татарстана) от 20.06.2007 указанные требования оставлены без удовлетворения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 25.10.2007 решение суда первой инстанции отменил в части отказа в удовлетворении требований общества, дело в данной части направил на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела решением Арбитражного суда Республики Татарстан (Татарстана) от 11.03.2008 в удовлетворении названных требований отказано.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 01.07.2008 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

Суды исходили из того, что поскольку предъявленные физическими лицами документы об оплате товара в данном случае являются недостоверными, то суммы, уплаченные заявителем физическим лицам под отчет, являются доходами физических лиц.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 11.03.2008 и постановления суда кассационной инстанции от 01.07.2008 общество просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение судами норм права и нарушение единообразия судебной практики, и направить дело на новое рассмотрение.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 244

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлении присутствующего в заседании представителя инспекции, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене, решение инспекции в указанной части — признанию недействительным по следующим основаниям.

В соответствии со статьей 207 Кодекса налогоплательщиками налога на доходы физических лиц признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации.

Согласно статье 209 Кодекса объектом налогообложения для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, признается доход, полученный налогоплательщиками от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации.

По правилам статьи 210 Кодекса при определении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 Кодекса.

Как следует из статьи 41 Кодекса, доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главой 23 «Налог на доходы физических лиц» и главой 25 «Налог на прибыль организаций» Кодекса.

При выплате такого дохода налогоплательщику у налогового агента в силу требований статьи 24 Кодекса возникает обязанность по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет налогов.

В ходе рассмотрения дела установлено, что работникам общества под отчет выдавались денежные средства на приобретение товарно-материальных ценностей.

Достоверность представленных работниками документов, подтверждающих произведенные расходы, определяется самим обществом.

Авансовые отчеты работников обществом приняты, приобретенные по подотчетным денежным средствам товарно-материальные ценности оприходованы в установленном порядке.

Инспекция не представила доказательств того, что спорные суммы явились экономической выгодой работников общества.

При этом выводы судов о том, что стоимость приобретенных физическими лицами товарно-материальных ценностей не подлежит отнесению на расходы, связанные с производством и реализацией, не имеет отношения к порядку исчисления

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 245

налога на доходы физических лиц и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

В соответствии с пунктом 2 статьи 10 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» объектом обложения страховыми взносами и базой для начисления страховых взносов являются объект налогообложения и налоговая база по единому социальному налогу, установленные главой 24 «Единый социальный налог» Кодекса с особенностями, предусмотренными пунктом 3 указанной статьи.

Согласно статье 236 Кодекса объектом налогообложения для налогоплательщиков-организаций признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых лицам, названным в подпункте 2 пункта 1 статьи 235 Кодекса), а также по авторским договорам.

Денежные средства, выданные физическим лицам под отчет на приобретение товарно-материальных ценностей, под данное понятие не подпадают.

При указанных обстоятельствах у инспекции отсутствовали законные основания для правовой оценки подотчетных сумм как дохода физических лиц или выплат и иных вознаграждений в пользу работников и исчисления налога на доходы физических лиц и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, а также привлечения общества к ответственности.

Таким образом, обжалуемые судебные акты на основании части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Татарстан (Татарстана) от 11.03.2008 по делу № А65-6677/2007-СА1-56 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 01.07.2008 по тому же делу отменить.

Решение Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Набережные Челны Республики Татарстан (Татарстана) от 21.02.2007 № 15-27 в части включения подотчетных денежных средств в налоговую базу по налогу на доходы физических лиц и по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование признать недействительным.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 246

Объект обложения ЕСН

Перечисленные работодателем суммы страховых взносов в пользу своих работников на именные счета в негосударственном пенсионном фонде образуют объект обложения единым социальным налогом.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 11341/08
Москва, 27 января 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 23.11.2007 по делу № А40-45960/07-4-265, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.01.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 06.05.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 — Качарова А.И., Уткина В.М., Хан Е.Е., Яковлева Н.Н.;

от закрытого акционерного общества «ЛУКОЙЛ-АИК» — Смирнов В.В., Шиганов А.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Першутова А.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Межрегиональной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее — инспекция) на основании акта выездной налоговой проверки от 27.04.2007 № 52/700 и возражений к нему от 14.05.2007 № 878 и 879 принято решение от 09.06.2007 № 52/1016, в соответствии с которым закрытому акционерному обществу «ЛУКОЙЛ-АИК» (далее — общество) в числе прочего доначислено 121 307 рублей единого социального налога за 2005 год (федеральный бюджет — 40 804 рубля, Фонд социального страхования Российской Федерации — 12 100 рублей, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования — 4438 рублей, территориальный фонд обязательного медицинского

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 247

страхования — 6388 рублей, страховые взносы на обязательное пенсионное страхование — 57 577 рублей).

Основанием доначисления единого социального налога явилось невключение обществом в объект обложения налогом сумм страховых взносов, перечисленных в пользу своих работников на именные счета в некоммерческой организации «Негосударственный пенсионный фонд «ЛУКОЙЛ-ГАРАНТ».

Не согласившись с принятым инспекцией решением, общество обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании его недействительным, в том числе в части доначисления единого социального налога.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 23.11.2007 заявленное требование в указанной части удовлетворено.

Девятый арбитражный апелляционный суд постановлением от 25.01.2008 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 06.05.2008 решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций оставил без изменения.

Суды исходили из того, что платежи (взносы) по договорам негосударственного пенсионного обеспечения, перечисляемые работодателем в пользу своих работников, согласно статьям 16, 17 Федерального закона от 07.05.1998 № 75-ФЗ «О негосударственных пенсионных фондах» формируют собственное имущество негосударственных пенсионных фондов и не являются доходом работника, в связи с чем не подлежат включению в базу по единому социальному налогу.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора всех названных судебных актов инспекция просит их отменить в указанной части, ссылаясь на неправильное применение судами норм права, и отказать в удовлетворении требования в отмененной части.

В отзыве на заявление общество просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление инспекции подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Между обществом (вкладчиком) и некоммерческой организацией «Негосударственный пенсионный фонд «ЛУКОЙЛ-ГАРАНТ» (далее — фонд) заключен договор от 30.06.2000 № 166/2000 о негосударственном пенсионном обеспечении (далее — договор).

По условиям договора фонд принимает на себя обязательства по негосударственному пенсионному обеспечению работников вкладчика (участников) по пенсионной схеме № 2 (схема для вкладчика — юридического лица, с фиксированным размером пенсионных взносов, пожизненная).

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 248

Вкладчик отдает фонду распоряжение об открытии именных пенсионных счетов участникам с указанием размера пенсионного взноса вкладчика в пользу каждого из них, а также информации, необходимой для открытия и ведения именных пенсионных счетов участников.

Исходя из пункта 5.1.3 договора фонд обязан производить зачисление средств, поступивших в качестве пенсионных взносов, на именные пенсионные счета в течение двух банковских дней с момента поступления их на расчетный счет фонда при условии получения в те же сроки списка с указанием размера пенсионного взноса в пользу каждого из участников.

Пенсионное обеспечение участников, осуществляемое по пенсионной схеме № 2, предусмотрено в Правилах фонда, в соответствии с которыми учет своих обязательств перед участниками фонд осуществляет в форме ведения именных пенсионных счетов.

Участник приобретает право на получение негосударственной пенсии с момента наступления пенсионных оснований при обращении в фонд с письменным заявлением о выплате негосударственной пенсии.

Согласно статье 236 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) объектом обложения единым социальным налогом признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, а также по авторским договорам.

При этом пунктом 3 названной статьи определено, что данные выплаты не признаются объектом обложения налогом на прибыль, если не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по этому налогу в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Пункт 16 статьи 255 Кодекса устанавливает отнесение к расходам на оплату труда по налогу на прибыль сумм платежей (взносов) работодателей по договорам негосударственного пенсионного обеспечения при условии применения пенсионной схемы, предусматривающей учет пенсионных взносов на именных счетах участников негосударственных пенсионных фондов, и (или) добровольного пенсионного страхования при наступлении у участника и (или) застрахованного лица пенсионных оснований, предусмотренных законодательством Российской Федерации, дающих право на установление пенсии по государственному пенсионному обеспечению и (или) трудовой пенсии, и в течение периода действия пенсионных оснований. При этом договоры негосударственного пенсионного обеспечения должны предусматривать выплату пенсий до исчерпания средств на именном счете участника, но в течение не менее пяти лет или пожизненно, а договоры добровольного пенсионного страхования — выплату пенсий пожизненно.

Указанные страховые взносы включены обществом в расходы при исчислении налога на прибыль.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 249

Следовательно, перечисленные обществом суммы страховых взносов в пользу своих работников на именные счета в негосударственном пенсионном фонде образуют объект обложения единым социальным налогом.

Таким образом, обжалуемые судебные акты на основании части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене в части начисления инспекцией единого социального налога с сумм страховых взносов, перечисленных на именные пенсионные счета в негосударственном пенсионном фонде, как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 23.11.2007 по делу № А40-45960/07-4-265, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.01.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 06.05.2008 по тому же делу в части признания недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 09.06.2007 № 52/1016 в отношении начисления закрытому акционерному обществу «ЛУКОЙЛ-АИК» 121 307 рублей единого социального налога отменить.

В удовлетворении требования закрытого акционерного общества «ЛУКОЙЛ-АИК» в указанной части отказать.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 250

Налоговая база по налогу на прибыль

Предусмотренные пунктом 72 раздела VIII Правил отпуска древесины на корню в лесах Российской Федерации, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 01.06.1998 № 551, неустойки за нарушение лесохозяйственных требований не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль, поскольку относятся к расходам, предусмотренным пунктом 2 статьи 270 Налогового кодекса Российской Федерации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 9564/08
Москва, 27 января 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Бабкина А.И., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Тумаркина В.М., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Коми о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Коми от 15.10.2007 по делу № А29-5411/2007, постановления Второго арбитражного апелляционного суда от 24.12.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 03.04.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Коми — Абрамова О.Г., Бутырев А.Л., Уткина В.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Тумаркина В.М., а также объяснения присутствующего в заседании представителя участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «Ношульский лесозаготовительный комплекс» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Коми с заявлением о признании частично недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Коми (далее — инспекция) от 14.05.2007 № 11-07/5.

Решением Арбитражного суда Республики Коми от 15.10.2007 требование общества удовлетворено.

Постановлением Второго арбитражного апелляционного суда от 24.12.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 251

Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа постановлением от 03.04.2008 названные судебные акты оставил без изменения.

По мнению судов, неустойки за нарушение правил лесопользования, взыскание которых осуществлялось в соответствии с Правилами отпуска древесины на корню в лесах Российской Федерации, утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 01.06.1998 № 551 (далее — Правила), являются мерой гражданско-правовой ответственности, направленной на возмещение ущерба, допущенного нарушением лесного законодательства, поэтому в силу подпункта 13 пункта 1 статьи 265 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) включаются в состав внереализационных расходов организации в качестве обоснованных затрат, непосредственно не связанных с производством и (или) реализацией.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре указанных судебных актов в порядке надзора инспекция просит отменить их в части признания недействительными подпунктов «б» и «в» пункта 1.2 решения инспекции от 14.05.2007 № 11-07/5, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении норм права.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлении представителя участвующего в деле лица, Президиум считает, что заявление инспекции подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

По результатам выездной налоговой проверки инспекцией вынесено решение от 14.05.2007 № 11-07/5, из содержания подпунктов «б» и «в» пункта 1.2 которого следует, что в 2004 году общество в нарушение пункта 2 статьи 270 Кодекса включило во внереализационные расходы 108 135 рублей 79 копеек и 129 629 рублей неустоек за нарушение лесохозяйственных требований, в связи с чем ему доначислено 57 063 рубля налога на прибыль и начислено 17 139 рублей 76 копеек пеней.

За допущенные обществом как лесопользователем нарушения лесохозяйственных требований, предусмотренных пунктом 72 раздела VIII «Ответственность за нарушение лесохозяйственных требований» Правил, названные неустойки на основании претензионных писем федеральных государственных учреждений «Прилузский лесхоз» и «Летский лесхоз», осуществлявших освидетельствование мест рубок лесосек, и решения Арбитражного суда Республики Коми от 12.03.2004 по делу № А29-8606/03 подлежали взысканию с него и зачислению на счет Управления федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации по Республике Коми по коду «прочие неналоговые доходы».

В отношении взыскиваемых с налогоплательщиков штрафов, пеней, иных санкций, а также расходов на возмещение причиненного ущерба глава 25 Кодекса предусматривает следующие последствия.

Расходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или)

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 252

иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба относятся к внереализационным расходам (подпункт 13 пункта 1 статьи 265 Кодекса). Датой осуществления указанных расходов считается дата признания их должником либо дата вступления в законную силу решения суда (подпункт 8 пункта 7 статьи 272 Кодекса).

Данным расходам корреспондируют доходы налогоплательщика, обозначенные в пункте 3 статьи 250 Кодекса: внереализационными доходами признаются доходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба. Для этих доходов датой их получения считается дата признания их должником либо дата вступления в законную силу решения суда (подпункт 4 пункта 4 статьи 271 Кодекса).

Из системного анализа указанных норм следует, что для целей исчисления налога на прибыль в отношении санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также сумм возмещения убытков (ущерба) Кодексом установлены правила, обеспечивающие взаимосвязь доходов одного хозяйствующего субъекта с расходами другого, вызванными признанием долга. Тем самым обеспечивается определенная пунктом 1 статьи 252 Кодекса соотносимость доходов и расходов и связь последних с деятельностью организации по извлечению прибыли: в целях главы 25 Кодекса налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, перечисленных в статье 270 Кодекса).

Расходами признаются обоснованные затраты налогоплательщика, то есть любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы в виде неустоек, взыскиваемых с общества как лесопользователя, допустившего нарушения лесохозяйственных требований при отпуске древесины на корню, не могут быть признаны затратами, необходимыми для достижения цели предпринимательской деятельности — получения дохода, и поэтому не отвечают признаку экономически оправданных затрат.

В соответствии с пунктами 2 и 49 статьи 270 Кодекса расходы в виде штрафов, пеней и иных санкций, перечисляемых в бюджет (в государственные внебюджетные фонды), а также штрафов и других санкций, взимаемых государственными организациями, которым законодательством Российской Федерации предоставлено право наложения указанных санкций, расходы, не соответствующие критериям, указанным в пункте 1 статьи 252 Кодекса, при определении налоговой базы не учитываются.

Следовательно, в целях налогообложения признанные обществом и присужденные ко взысканию с него суммы неустоек за нарушение лесохозяйственных требований независимо от их правовой природы подпадают под действие пунктов 2 и 49 статьи 270 Кодекса и не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль, так как

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 253

взимаются государственными организациями, которым соответствующее право предоставлено пунктом 75 Правил и Положением (общим) о лесхозе Федеральной службы лесного хозяйства России, утвержденным приказом Федеральной службы лесного хозяйства России от 13.11.1998 № 188. Согласно пункту 5 статьи 7 Закона Республики Коми от 25.12.2003 № 82-РЗ «О республиканском бюджете Республики Коми на 2004 год» взыскиваемые суммы зачисляются в бюджет.

При таких обстоятельствах названные судебные акты в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в части признания недействительными подпунктов «б» и «в» пункта 1.2 решения инспекции от 14.05.2007 № 11-07/5 подлежат отмене как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305 и статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Коми от 15.10.2007 по делу № А29-5411/2007, постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 24.12.2007 и постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 03.04.2008 по тому же делу в части признания недействительными подпунктов «б» и «в» пункта 1.2 решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Коми от 14.05.2007 № 11-07/5 отменить.

В отмененной части обществу с ограниченной ответственностью «Ношульский лесозаготовительный комплекс» в удовлетворении заявленного требования отказать.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 254

Налоговая база по налогу на прибыль
Средства целевого финансирования

В подпункте 14 пункта 1 статьи 251 Налогового кодекса Российской Федерации содержится перечень имущества, относящегося к средствам целевого финансирования, а в пункте 2 этой статьи Кодекса дано понятие целевых поступлений. Личные сбережения граждан — членов кредитного потребительского кооператива граждан, переданные по договору в фонд финансовой взаимопомощи кооператива, не относятся к средствам целевого финансирования и (или) целевым поступлениям для целей налогообложения прибыли.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 11153/08
Москва, 20 января 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Бабкина А.И., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Полетаевой Г.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л. —

рассмотрел заявление кредитного потребительского кооператива граждан «СоцИнициатива Кредит-Москва» о частичном пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 07.12.2007 по делу № А40-42559/07-140-270, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 05.08.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — кредитного потребительского кооператива граждан «СоцИнициатива Кредит-Москва» — Жарков А.П.;

от ответчика — Инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по городу Москве — Воропаева М.А., Ермакова Л.В., Лебедева Е.Г., Французов А.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Полетаевой Г.Г. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Решением Инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по городу Москве (далее — инспекция) от 20.07.2007 № 40921, вынесенным по результатам выездной налоговой проверки, кредитный потребительский кооператив граждан

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 255

«СоцИниципативa Кредит-Москва» (далее — кооператив) привлечен к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде 5 148 260 рублей штрафа за неуплату налога на прибыль в 2004 и 2005 годах, ему начислены 25 741 299 рублей налога на прибыль и 6 007 748 рублей пеней, уменьшен на 5 861 588 рублей убыток за 2005 год и предложено внести исправления в бухгалтерский учет.

Основанием для такого решения послужили выводы инспекции о том, что кооператив в 2004 и 2005 годах в нарушение Федерального закона от 07.08.2001 № 117-ФЗ «О кредитных потребительских кооперативах граждан» (далее — Закон о кредитных потребительских кооперативах), предусматривающего использование личных сбережений членов кооперативов только на выдачу членам данного кооператива займов, использовал эти сбережения не по целевому назначению, в результате чего, по мнению инспекции, в нарушение пункта 2 статьи 251 и пункта 14 статьи 250 Кодекса занизил налоговую базу по налогу на прибыль.

Кооператив обратился в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании решения инспекции недействительным.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 07.12.2007 заявленное требование кооператива удовлетворено в части, связанной с использованием кооперативом собственных средств; в удовлетворении части требования, связанной с использованием личных сбережений членов кооператива, отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 05.08.2008 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов кооператив просит их отменить в части отказа в удовлетворении его требования, ссылаясь на неправильное применение судами норм права, и признать решение инспекции незаконным полностью.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить судебные акты без изменения как соответствующие налоговому законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей сторон, Президиум считает, что судебные акты в обжалуемой заявителем части подлежат отмене по следующим основаниям.

В ходе выездной налоговой проверки инспекцией установлено, что часть личных сбережений граждан — членов кооператива, переданных ему по договорам, в нарушение Закона о кредитных потребительских кооперативах и устава кооператива переведены кооперативом союзу кредитных потребительских кооперативов граждан «Социальная Инициатива Кредит» (далее — Союз КПКГ), учреждением и членом которого он является. В целях налогообложения инспекция расценила

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 256

личные сбережения граждан как целевые средства, использованные не по назначению.

Суды, отказывая кооперативу в удовлетворении этой части требования, установили, что полученные денежные средства от граждан — членов кооператива использованы как для предоставления членам кооператива займов под проценты, так и для формирования единого фонда взаимопомощи Союза КПКГ. Решение о направлении денежных средств в адрес Союза КПКГ принято правлением кооператива, а не общим собранием членов кооператива. Общая сумма средств, направленных в адрес Союза КПКГ в 2004 году, составила 40 000 000 рублей, в 2005 году — 73 117 000 рублей.

В соответствии с Законом о кредитных потребительских кооперативах личные сбережения граждан, не являющиеся собственностью кооператива, могут быть использованы исключительно для предоставления займов гражданам — членам данного кооператива, а временно свободный остаток фонда финансовой взаимопомощи — на цели, указанные в законе: приобретение государственных и муниципальных ценных бумаг, хранение на депозитных счетах в банках. Но поскольку суды пришли к выводу о нарушении порядка принятия решения о направлении личных сбережений граждан для формирования единого фонда взаимопомощи Союза КПКГ, что свидетельствует о нецелевом использовании этих средств, то в силу пункта 14 статьи 250 Кодекса признали их внереализационным доходом организации и включили в налоговую базу по налогу на прибыль.

Однако судами не учтено следующее.

Согласно статье 41 Кодекса (в редакции, действовавшей в спорный период), которая устанавливает принципы определения доходов, доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль (доход) организаций», «Налог на доходы от капитала» Кодекса.

Статьей 3 Закона о кредитных потребительских кооперативах дано понятие личных сбережений граждан как денежных средств, переданных членом кредитного потребительского кооператива граждан кредитному потребительскому кооперативу граждан на основании договора для использования в соответствии с целями деятельности кредитного потребительского кооператива граждан.

Из статьи 14 названного Закона следует, что личные сбережения кредитного потребительского кооператива, привлекаемые в фонд финансовой взаимопомощи, не являются собственностью кредитного потребительского кооператива и не обременяются исполнением его обязательств.

В пункте 14 статьи 250 Кодекса, который применили суды, предусмотрено в качестве внереализационного дохода доходы в виде использованных не по целевому назначению имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, которые получены в рамках благотворительной деятельности (в том числе в виде благотво-

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 257

рительной помощи, пожертвований), целевых поступлений, целевого финансирования, за исключением бюджетных средств.

Согласно пункту 2 статьи 251 Кодекса к целевым поступлениям отнесены целевые поступления на содержание некоммерческих организаций и ведение ими уставной деятельности, в частности вступительные взносы, членские взносы, паевые вклады, а также пожертвования, признаваемые таковыми в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации.

Таким образом, личные сбережения граждан — членов кооператива не отнесены Кодексом к целевым поступлениям, не предусмотрены в качестве объекта обложения налогом на прибыль в случае нарушения порядка их использования.

Следовательно, действия инспекции по включению во внереализационные доходы в целях налогообложения налогом на прибыль имущества граждан — членов кооператива, направленных для формирования единого фонда взаимопомощи Союза КПКГ, нельзя признать правомерными.

При таких обстоятельствах обжалуемые судебные акты основаны на неправильном применении норм права и нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат частичной отмене.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 07.12.2007 по делу № А40-42559/07-140-270, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 05.08.2008 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требования кредитного потребительского кооператива граждан «СоцИнициатива Кредит-Москва» отменить.

Признать недействительным решение Инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по городу Москве от 20.07.2007 № 40921 в части доначисления кооперативу налога на прибыль за 2004—2005 годы, соответствующего уменьшения убытка за 2005 год, начисления пеней и привлечения к ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации по эпизоду, связанному с использованием личных сбережений граждан — членов кооператива для формирования единого фонда взаимопомощи союза кредитных потребительских кооперативов граждан «Социальная Инициатива Кредит».

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

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 258

Регулярные платежи за пользование недрами

В силу статьи 43 Закона Российской Федерации от 21.02.1992 «О недрах» регулярный платеж за пользование недрами при эксплуатации подземных сооружений, не связанное с добычей полезных ископаемых, установлен за «хранение природного газа и гелия» в расчете за 1000 куб. м, а не за «буферный объем газа».

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 11295/08
Москва, 10 февраля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Андреевой Т.К., Бабкина А.И., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Газпром трансгаз Уфа» (правопреемника ООО «Баштрансгаз») о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 13.11.2007 по делу № А40-32368/07-76-142, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 06.02.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 21.05.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Газпром трансгаз Уфа» — Акчурина Г.М., Григорьева Т.А., Мустафина И.М.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2 — Кузьмин Н.Л., Тардыбаева М.В., Уткина В.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Вышняк Н.Г. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Межрегиональной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2 (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка общества с ограниченной ответственностью «Баштрансгаз» (далее — общество) по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах за период с 01.03.2004 по 31.12.2005. По результатам проверки составлен акт от 24.01.2007 № 012/53-14, на основании которого вынесено решение от 30.03.2007 № 039/53-14 о привлечении общества к налоговой ответственности по пункту 1

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 259

статьи 122, пункту 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде взыскания соответствующих штрафов; обществу предложено доплатить налог на прибыль организаций, налог на добавленную стоимость, водный налог, земельный налог, транспортный налог, доначислены суммы платежей за пользование недрами, а также начислены пени за просрочку уплаты налогов.

Не согласившись с решением инспекции, общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании его частично незаконным.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 13.11.2007 заявление общества удовлетворено частично. Решение инспекции о доначислении налогов, начислении пеней и привлечении общества к налоговой ответственности признано незаконным, за исключением 1 045 117 рублей регулярных платежей за пользование недрами за 2004 — 2005 годы, начисления соответствующих пеней и штрафа за неуплату указанных платежей.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 06.02.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 21.05.2008 оставил указанные судебные акты без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, общество просит названные судебные акты в части отказа в удовлетворении его требований, связанных с регулярными платежами за пользование недрами, отменить, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить эти судебные акты в оспариваемой части без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление общества подлежит удовлетворению ввиду следующего.

Основанием к доначислению регулярных платежей за пользование недрами послужило, по мнению инспекции, занижение обществом объема газа, допустимого к хранению в Канчуринском подземном хранилище газа (далее — хранилище), подлежащего учету при расчете суммы регулярных платежей. При этом инспекция исходила из максимального объема газа — 5325 млн куб. м, вмещаемого в хранилище по проектной документации на строительство и эксплуатацию подземного сооружения, в то время как общество при исчислении регулярных платежей учитывало только активный (хранимый) объем газа — 3053 млн куб. м.

Признавая обоснованным решение инспекции в части взимания регулярных платежей за пользование недрами, суды исходили из того, что эти платежи являются сбором за право осуществления деятельности на определенной территории недр, которая направлена недропользователем на извлечение прибыли. Следовательно,

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 260

при исчислении названных платежей надлежит учитывать не только активный (хранимый) объем газа, но и буферный объем газа, то есть общий объем газа в хранилище, указанный в лицензионном соглашении к лицензии на право пользования недрами, выданной обществу.

Однако судами не учтено следующее.

Согласно статье 6 Закона Российской Федерации от 21.02.1992 № 2395-1 «О недрах» (далее — Закон о недрах) одним из видов пользования недрами является строительство и эксплуатация подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых. Предоставление недр в пользование оформляется специальным государственным разрешением в виде лицензии (статья 11 Закона о недрах).

В силу статьи 43 Закона о недрах за предоставление пользователям недр исключительных прав, в частности на строительство и эксплуатацию подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, взимаются регулярные платежи за пользование недрами. Пунктом 2 статьи 43 Закона о недрах этот платеж за хранение природного газа и гелия установлен в расчете за 1000 куб. м.

Таким образом, регулярный платеж в данном случае определяется исходя из объема природного газа или гелия, подлежащего хранению.

В соответствии с приказами от 19.08.2002 № БГ-3-21/448 и от 11.02.2004 № БГ-3-21/98 Министерства Российской Федерации по налогам и сборам, полномочного в рассматриваемый период утверждать формы взимания регулярных платежей за пользование недрами при строительстве и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, упомянутые платежи исчисляются путем умножения количества полезного ископаемого, подлежащего хранению, указанного в проектной документации на строительство и эксплуатацию подземного сооружения, на установленную ставку регулярного платежа.

Общество в спорный период эксплуатировало хранилище на основании лицензии от 10.03.2004 УФА 12357 НЭ. Основные проектные показатели этого хранилища приведены в пункте 2.2 лицензионного соглашения об условиях пользования недрами в целях строительства и эксплуатации Канчуринского подземного хранилища газа (приложение № 1 к лицензии), из которого следует, что максимальный объем активного (хранимого) газа составляет 3053 млн куб. м.

Согласно имеющимся в деле письменным разъяснениям разработчика проектной документации хранилища — ОАО «ВНИПИГАЗДОБЫЧА» — и Территориального агентства по недропользованию по Республике Башкортостан буферный объем газа — это технологический объем, остающийся в подземном хранилище к концу отбора активного (хранимого) газа, исполняющий роль носителя энергии, необходимой для подачи активного объема газа потребителям, и противодействующий обводнению эксплуатационных скважин.

Таким образом, инспекция неправомерно доначислила обществу регулярные платежи по буферному объему газа.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 261

Кроме того, в данном деле в любом случае не подлежали применению положения статей 75, 122 Кодекса.

Виды налогов и сборов, взимаемых на территории Российской Федерации, устанавливаются Кодексом. Из положений главы 2 Кодекса, определяющей систему налогов и сборов в Российской Федерации, не следует, что платежи за пользование недрами относятся к налоговым платежам. Порядок и сроки взимания регулярных платежей за пользование недрами регулируются Законом о недрах.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты в части доначисления суммы регулярных платежей за пользование недрами, начисления соответствующих пеней и штрафа в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 13.11.2007 по делу № А40-32368/07-76-142, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 06.02.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 21.05.2008 по тому же делу в части отказа в признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2 о доначислении обществу с ограниченной ответственностью «Газпром трансгаз Уфа» регулярных платежей за пользование недрами, начислении соответствующих пеней и штрафа отменить.

Требования общества в отмененной части удовлетворить.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 262

Транспортный налог

В силу статьи 13 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации суд при рассмотрении дела обязан был учесть несоответствие Закона Краснодарского края от 26.11.2003 № 639-КЗ «О транспортном налоге на территории Краснодарского края» Налоговому кодексу Российской Федерации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 11519/08
Москва, 27 января 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Горячевой Ю.Ю., Завьяловой Т.В., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление индивидуального предпринимателя Давлетшина Р.Р. о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Краснодарского края от 11.03.2008 по делу № А-32-24342/2007-12/361, постановления Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.05.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 28.07.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители Инспекции Федеральной налоговой службы по Курганинскому району Краснодарского края — Крисько Л.Н., Щербина В.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Вышняк Н.Г. и объяснения представителей участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Индивидуальный предприниматель Давлетшин Ринат Рифгатович (далее — предприниматель) обратился в Арбитражный суд Краснодарского края с заявлением о признании недействительным требования Инспекции Федеральной налоговой службы по Курганинскому району Краснодарского края (далее — инспекция) от 19.06.2007 № 6506 об уплате 6786 рублей транспортного налога за 2006 год и соответствующих пеней.

Решением Арбитражного суда Краснодарского края от 11.03.2008 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.05.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 263

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 28.07.2008 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре решения суда первой инстанции и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций в порядке надзора предприниматель просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей инспекции, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене в части по следующим основаниям.

Предпринимателю принадлежит автомобиль МАЗ 5433, государственный регистрационный знак А 644 АХ 23, с мощностью двигателя 240 л/с.

Инспекция 19.06.2007 направила предпринимателю требование № 6506 об уплате 6786 рублей транспортного налога за 2006 год и соответствующих пеней. Инспекция исходила из того, что Законом Краснодарского края от 26.11.2003 № 639-КЗ «О транспортном налоге на территории Краснодарского края» (далее — Закон Краснодарского края от 26.11.2003 № 639-КЗ) установлена налоговая ставка 60 рублей с каждой лошадиной силы для грузовых автомобилей, принадлежащих физическим лицам, с мощностью двигателя свыше 200 л/с до 250 л/с включительно. Сумма налога, подлежащая уплате предпринимателем, — 14 400 рублей. Предприниматель уплатил 16.05.2007 транспортный налог за указанный период в сумме 3120 рублей. Кроме того, у него имелась переплата налога за предшествующий период в размере 4494 рублей. Следовательно, на дату направления оспариваемого требования недоимка по транспортному налогу составила 6786 рублей. Доказательств уплаты данной недоимки предприниматель не представил.

На основании статьи 361 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) ставки транспортного налога устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в зависимости от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, один килограмм силы тяги реактивного двигателя, одну регистровую тонну транспортного средства или единицу транспортного средства в приведенных в этой статье размерах, которые могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов Российской Федерации, но не более чем в пять раз.

Ставки транспортного налога на территории Краснодарского края определены Законом Краснодарского края от 26.11.2003 № 639-КЗ, в статье 2 которого для транспортных средств с мощностью двигателя свыше 200 л/с ставка установлена в размере 55 рублей для юридических лиц и 60 рублей для физических лиц, что

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 264

соответствует пределу увеличения ставки, предусмотренному пунктом 2 статьи 361 Кодекса.

Суды сочли, что законодательный орган Краснодарского края, вводя дифференцированные ставки транспортного налога в зависимости от субъекта налогообложения, действовал в пределах своих полномочий и предпринимателю при исчислении транспортного налога к уплате следовало применять ставку 60 рублей.

Однако суды не учли следующего.

Согласно статье 12 Кодекса региональные налоги, к которым относится транспортный налог, вводятся в действие и прекращают действовать на территории субъектов Российской Федерации в соответствии с Кодексом и законами субъектов Российской Федерации о налогах.

При установлении региональных налогов законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации определяются в порядке и пределах, которые предусмотрены Кодексом, следующие элементы налогообложения: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов. Иные элементы налогообложения по региональным налогам и налогоплательщики определяются Кодексом.

Законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации законами о налогах в порядке и пределах, которые предусмотрены Кодексом, могут устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения.

В силу статьи 356 Кодекса транспортный налог устанавливается Кодексом и законами субъектов Российской Федерации о налоге, вводится в действие в соответствии с Кодексом законами субъектов Российской Федерации о налоге и обязателен к уплате на территории данного субъекта Российской Федерации. Вводя налог, законодательные (представительные) органы субъекта Российской Федерации определяют ставку налога в пределах, указанных Кодексом, порядок и сроки его уплаты.

Исходя из статьи 357 Кодекса плательщиками транспортного налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения на основании статьи 358 Кодекса, если иное не предусмотрено этой статьей.

В силу пункта 1 статьи 358 Кодекса объектом налогообложения признаются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 265

Согласно позиции Конституционного Суда Российской Федерации, осуществляя налоговое регулирование и устанавливая общие принципы налогообложения и сборов, включая исчерпывающий перечень региональных налогов, федеральный законодатель связан требованиями обеспечения конституционных принципов справедливости и соразмерности в сфере налоговых отношений и вместе с тем располагает достаточной степенью усмотрения при установлении конкретных налогов: он самостоятельно определяет параметры основных элементов налога, в том числе состав налогоплательщиков и объекты налогообложения, виды налоговых ставок, продолжительность налогового периода, стоимостные и (или) количественные показатели, необходимые для определения налоговой базы, порядок исчисления налога.

Согласно статье 1 и пункту 3 статьи 12 Кодекса при установлении региональных налогов законодательными органами государственной власти субъектов Российской Федерации определяются в порядке и пределах, предусмотренных Кодексом, налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов; иные элементы налогообложения по региональным налогам и налогоплательщики определяются Кодексом.

Следовательно, федеральным законом должны быть установлены круг налогоплательщиков, а также такие существенные элементы каждого регионального налога, как объект налогообложения, налоговая база и предельная ставка налога, законами субъектов Российской Федерации — налоговые ставки, порядок исчисления налогов, порядок и сроки их уплаты, показатели, необходимые для формирования налоговой базы.

В пункте 1 статьи 361 Кодекса федеральный законодатель установил ставки транспортного налога, которые согласно пункту 2 названной статьи могут быть увеличены или уменьшены законом субъектов Российской Федерации не более чем в пять раз. При этом законодательному органу субъекта Российской Федерации предоставлено право устанавливать ставки налога в зависимости от категории транспортного средства и его мощности. Дифференциация ставок данного налога в зависимости от субъекта налогообложения федеральным законом не предусмотрена.

Следовательно, у законодательного (представительного) органа субъекта Российской Федерации отсутствовали полномочия устанавливать разные ставки транспортного налога для юридических и физических лиц на один и тот же вид транспортного средства, той же категории и мощности.

Согласно статье 13 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд, установив при рассмотрении дела несоответствие нормативного правового акта иному имеющему большую юридическую силу нормативному правовому акту, в том числе издание его с превышением полномочий, принимает судебный акт в соответствии с нормативным правовым актом, имеющим большую юридическую силу.

Таким образом, суды при рассмотрении настоящего дела обязаны были учесть несоответствие Закона Краснодарского края от 26.11.2003 № 639-КЗ Кодексу.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 266

С учетом избранного законодательным органом Краснодарского края допустимого Кодексом предела увеличения размера налоговой ставки транспортного налога для названного объекта налогообложения при исчислении данного налога в настоящем случае подлежала применению налоговая ставка в размере 55 рублей.

Следовательно, по оспариваемому предпринимателем требованию инспекции излишне начисленная сумма налога составляет 1200 рублей.

При названных обстоятельствах обжалуемые судебные акты в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат изменению как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Исходя из изложенного и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Краснодарского края от 11.03.2008 по делу № А-32-24342/2007-12/361, постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.05.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 28.07.2008 по тому же делу в части отказа индивидуальному предпринимателю Давлетшину Р.Р. в признании недействительным требования Инспекции Федеральной налоговой службы по Курганинскому району Краснодарского края от 19.06.2007 № 6506 в отношении доначисления 1200 рублей транспортного налога и начисления соответствующих пеней отменить.

Требование предпринимателя в этой части удовлетворить.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 267

Налоговая база по земельному налогу

Если кадастровая стоимость земли по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, не определена, для целей налогообложения применяется нормативная цена земли (пункт 13 статьи 3 Федерального закона от 25.10.2001 № 137-ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации», пункт 5 статьи 65 Земельного кодекса Российской Федерации).

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 11279/08
Москва, 10 февраля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Бабкина А.И., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Наумова О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление индивидуального предпринимателя Субботина Павла Ивановича о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 03.07.2008 по делу № А12-8118/07-С36 Арбитражного суда Волгоградской области.

В заседании принял участие представитель Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Волгоградской области Лещенко И.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Наумова О.А., а также объяснения представителя участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Индивидуальный предприниматель Субботин П.И. (далее — предприниматель) обратился в Арбитражный суд Волгоградской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Волгоградской области (далее — инспекция) от 14.05.2007 № 16.0502 о доначислении ему 384 292 рублей земельного налога за 2006 год, начислении 16 044 рублей 44 копеек пеней и взыскании 76 238 рублей штрафа за неуплату земельного налога.

Решением Арбитражного суда Волгоградской области от 18.01.2008 решение инспекции в части привлечения предпринимателя к налоговой ответственности за неуплату земельного налога признано недействительным, в остальной части в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.03.2008 решение суда первой инстанции частично отменено, заявленные требования удовлетворены в полном объеме. В остальной части решение суда оставлено без изменения.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 268

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 03.07.2008 постановление суда апелляционной инстанции отменил, решение суда первой инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре названного постановления суда кассационной инстанции в порядке надзора предприниматель просит его отменить, ссылаясь на неправильное применение судом норм права, и оставить в силе постановление суда апелляционной инстанции.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить постановление суда кассационной инстанции без изменения как соответствующее налоговому законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлении представителя инспекции, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Суд первой инстанции, отклоняя частично требования предпринимателя, сослался на то, что им не полностью уплачен земельный налог за 2006 год за земельный участок, расположенный по адресу: город Волгоград, улица Пролетарская, 29д (кадастровый номер 34:34:08 00 62: 0003), находящийся у него в собственности.

При этом суды первой и кассационной инстанций согласились с доводом инспекции о том, что сумму земельного налога следует исчислить с учетом кадастровой стоимости земельного участка (26 087 525 рублей), рассчитанной в соответствии с постановлением главы администрации Волгоградской области от 03.08.2005 № 779 «Об утверждении результатов государственной кадастровой оценки земель поселений Волгоградской области», действующим в редакции постановления главы администрации Волгоградской области от 16.03.2006 № 279 «О внесении изменений в постановление главы администрации Волгоградской области от 03.08.2005 № 779 «Об утверждении результатов государственной кадастровой оценки земель поселений Волгоградской области».

Между тем судами первой и кассационной инстанций не учтено следующее.

Согласно статье 390, пункту 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) налоговая база по земельному налогу определяется как кадастровая стоимость каждого земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

В случаях если кадастровая стоимость земли не определена, для целей налогообложения применяется нормативная цена земли (пункт 13 статьи 3 Федерального закона от 25.10.2001 № 137-ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации», пункт 5 статьи 65 Земельного кодекса Российской Федерации).

В соответствии с пунктом 1 статьи 393 Кодекса налоговым периодом по земельному налогу признается календарный год.

Следовательно, налоговая база по земельному налогу за 2006 год не могла быть исчислена исходя из кадастровой стоимости земельного участка, утвержденной в текущем налоговом периоде.

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19

VAS-RF_#05_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.04.2009 19:13 Page 269

Постановление главы администрации Волгоградской области от 03.08.2005 № 779, действовавшее в редакции до внесения в него изменений постановлением главы администрации Волгоградской области от 16.03.2006 № 279, определяет минимальную и максимальную кадастровую стоимость земельных участков, что не позволяет применить ее при исчислении земельного налога.

Сумма земельного налога на основании нормативной цены земельного участка инспекцией не определена.

В силу части 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), наличия у органа или лица надлежащих полномочий на принятие оспариваемого акта, решения, совершение оспариваемых действий (бездействия), а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), возлагается на орган или лицо, которые приняли акт, решение или совершили действия (бездействие).

Между тем наличие оснований для вынесения решения от 14.05.2007 № 16.0502 о доначислении предпринимателю земельного налога, начислении пеней и взыскании штрафа инспекцией не доказано.

При указанных обстоятельствах постановление суда кассационной инстанции нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм материального права, поэтому на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит отмене.

Постановление суда апелляционной инстанции о признании решения инспекции недействительным подлежит оставлению без изменения по мотивам, изложенным в настоящем постановлении Президиума.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 5 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 03.07.2008 по делу № А12-8118/07-С36 Арбитражного суда Волгоградской области отменить.

Постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.03.2008 по тому же делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 03:49:19