VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 202

ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Обоснованность получения налоговой выгоды
Экономическая целесообразность деятельности налогоплательщика

Увеличение компанией налоговых вычетов за счет участия в сделках с трейдерами само по себе не означает получения ею необоснованной налоговой выгоды, поскольку каждый участник сделок с нефтью несет свою долю налогового бремени исходя из стоимости реализованных товаров. При оплате экспортированного товара посредством перечисления денежных средств с совместного счета, владельцами которого являются как иностранный покупатель, так и другое иностранное лицо, не подлежит применению норма абзаца пятого подпункта 2 пункта 1 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации и, следовательно, не требуется представления соответствующего договора поручения, поскольку в силу правового режима такого счета, допускающего распоряжение денежными средствами как одним, так и другим лицом, нельзя признать, что оплата осуществляется третьим лицом.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 9024/08
Москва, 10 марта 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Нефтегазовая компания «РуссНефть» о пересмотре в порядке надзора постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.12.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 03.04.2008 по делу № А40-5083/07 142-39 Арбитражного суда города Москвы.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Нефтегазовая компания «РуссНефть» — Колкова М.В., Саморукова Е.В.;

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 203

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 — Астапов Ф.А., Желыбинцева М.М., Огородникова С.В., Яковлева Н.Н.

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

Открытое акционерное общество «Нефтегазовая компания «РуссНефть» (далее — компания) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее — инспекция) от 19.12.2006 № 52/2195 (далее — решение инспекции) в части отказа в признании обоснованным применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость по операциям реализации товаров (работ, услуг) в размере 6 135 520 638 рублей и отказа в возмещении 552 124 302 рублей этого налога, а также об обязании инспекции возместить компании 446 600 000 рублей данного налога за август 2006 года путем возврата и 105 524 302 рубля — путем зачета (с учетом уточнения требований).

Решением Арбитражного суда города Москвы от 22.06.2007 требования компании удовлетворены.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.12.2007 решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении заявленных требований отказано.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 03.04.2008 постановление суда апелляционной инстанции в части эпизодов, связанных с приобретением компанией нефти у закрытого акционерного общества «Арчнефтегеология», открытых акционерных обществ «Роснефть», «ТНК-ВР Холдинг», общества с ограниченной ответственностью «Северноенефтегаз», отменил, дело в указанной части направил на новое рассмотрение в тот же суд; в остальной части 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 компания просит отменить их как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить названные судебные акты без изменения, поскольку они соответствуют действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, письменном объяснении компании, отзыве инспекции и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что постановления судов апелляционной и кассационной инстанций в части эпизодов, связанных с приобретением компанией нефти у обществ «Арчнефтегеология» и «Северноенефтегаз», подлежат оставлению без изменения; в остальной части

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 204

указанные судебные акты следует отменить и оставить в этой части без изменения решение суда первой инстанции по следующим основаниям.

По результатам камеральной налоговой проверки представленных компанией налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за август 2006 года и комплекта документов, предусмотренных статьями 165, 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), инспекция признала обоснованным применение налоговой ставки 0 процентов по операциям при реализации товаров (работ, услуг) в сумме 3 294 671 347 рублей, необоснованным применение этой ставки по операциям при реализации товаров (работ, услуг) в сумме 6 135 520 638 рублей, отказала в возмещении 552 124 302 рублей налога на добавленную стоимость и возместила 446 677 526 рублей налога.

Суд апелляционной инстанции установил, что компания в течение 2004—2005 годов осуществляла контроль за финансово-хозяйственной деятельностью зависимых организаций путем заключения договоров управления и участия ее должностных лиц в наблюдательных советах и советах директоров добывающих обществ и организаций, контролирующих добывающие общества. Добывающие общества, находясь под управленческим контролем компании, реализовывали нефть в ее адрес через трейдеров по цене, значительно превышающей покупную.

Прибыль компании, которая имеет в своем распоряжении как нефтедобывающие предприятия, так и доступ к транспортировке нефти, уступает прибыли трейдеров, не осуществляющих реальной предпринимательской деятельности.

Суд первой инстанции, признавая недействительным решение инспекции о признании необоснованным применения компанией ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость, в части довода инспекции об отсутствии подтверждения фактического поступления выручки от иностранного покупателя, по существу, исходил из того, что оплата товара посредством платежа с совместного счета, владельцами которого являются как иностранный покупатель, так и третье иностранное лицо, не может рассматриваться как поступление выручки от третьего лица, поэтому представление договора поручения (абзац пятый подпункта 2 пункта 1 статьи 165 Кодекса) в этом случае не требуется.

Суд апелляционной инстанции отверг доводы инспекции в части, касающейся нарушения требований, предъявляемых к пакету документов, подтверждающих обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость, установленных статьей 165 Кодекса, кроме довода об отсутствии подтверждения фактического поступления выручки от иностранного покупателя. В резолютивной части постановления суда апелляционной инстанции содержится отказ компании в признании недействительным решения инспекции как в отношении отказа в возмещении налога на добавленную стоимость, так и в отношении признания обоснованным применения ею налоговой ставки 0 процентов.

В постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 205

налогоплательщиком налоговой выгоды» судам предложено оценивать доводы налоговых органов о занижении сумм налогов на основе конкретных законодательных положений, а не такого субъективного понятия, как «недобросовестный налогоплательщик». Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных 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.

Участники сделок для определения суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате в бюджет, уменьшают сумму начисленного налога на налоговые вычеты — сумму налога, уплаченного поставщикам (статьи 171 и 172 Кодекса).

Увеличение компанией налоговых вычетов за счет участия в сделках с трейдерами само по себе не означает получения ею необоснованной налоговой выгоды, поскольку каждый участник сделок с нефтью несет свою долю налогового бремени исходя из стоимости реализованных товаров. Инспекцией не оспаривается и судами подтвержден факт осуществления трейдерами всех необходимых налоговых платежей.

Иной подход к разрешению настоящего спора означал бы нарушение установленного Кодексом порядка исчисления налога на добавленную стоимость по мотиву нецелесообразности взаимоотношений хозяйствующих субъектов, что недопустимо в публичных правоотношениях.

Кодекс не содержит положений, позволяющих налоговому органу оценивать произведенные налогоплательщиками платежи по налогу на добавленную стоимость с позиции их экономической целесообразности, рациональности и эффективности.

При оплате экспортированного товара посредством перечисления денежных средств с совместного счета, владельцами которого являются как иностранный покупатель, так и другое иностранное лицо, не подлежит применению норма абзаца пятого подпункта 2 пункта 1 статьи 165 Кодекса и, следовательно, не требуется представления соответствующего договора поручения, поскольку в силу правового режима такого счета, допускающего распоряжение денежными средствами как одним, так и другим лицом, нельзя признать, что оплата осуществляется третьим лицом. Отождествление платежа третьего лица и платежа с совместного счета означало бы распространение действия указанного положения закона на отношения, которые не обозначены в гипотезе правовой нормы, что изменяло бы режим налогообложения в условиях, когда налогоплательщик не мог разумно ожидать такого расширительного истолкования данной нормы.

В настоящем случае суды не установили нарушения предусмотренных статьей 165 Кодекса требований, предъявляемых к документам, подтверждающим обоснованность применения компанией налоговой ставки 0 процентов по налогу на

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 206

добавленную стоимость, а инспекция доказательств получения необоснованной налоговой выгоды не представила.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации служит основанием для их частичной отмены.

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 Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.12.2007 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 03.04.2008 по делу № А40-5083/07 142-39 Арбитражного суда города Москвы в части эпизодов, связанных с приобретением открытым акционерным обществом «Нефтегазовая компания «РуссНефть» нефти у закрытого акционерного общества «Арчнефтегеология» и общества с ограниченной ответственностью «Северноенефтегаз», оставить без изменения.

В остальной части указанные судебные акты отменить.

В отмененной части оставить без изменения решение Арбитражного суда города Москвы от 22.06.2007 по данному делу.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 207

Обоснованность получения налоговой выгоды
Применение договора аутсорсинга

Судами первой и апелляционной инстанций установлено, что совокупность доказательств свидетельствует о получении обществом необоснованной налоговой выгоды в виде занижения налоговой базы по единому социальному налогу и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование на сумму выплат по договору аутсорсинга. Для проверки обоснованности доначисления сумм указанных налога и взносов, начисления пеней и штрафа дело направлено на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 12418/08
Москва, 25 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., 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 Инспекции Федеральной налоговой службы по Засвияжскому району города Ульяновска о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 01.08.2008 по делу № А72-8549/07-12/231 Арбитражного суда Ульяновской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Инспекции Федеральной налоговой службы по Засвияжскому району города Ульяновска — Елина Н.В., Макаров Д.П., Уткина В.М., Хачатрян Н.А.;

от общества с ограниченной ответственностью «Дворцовый ряд-МС» — Коротких И.М., Полякова Т.Е., Худанова Л.В.

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

Инспекция Федеральной налоговой службы по Засвияжскому району города Ульяновска (далее — инспекция) провела выездную налоговую проверку общества с ограниченной ответственностью «Дворцовый ряд-МС» (далее — общество «Дворцовый ряд-МС», общество), в том числе по вопросам правильности исчис-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 208

ления, полноты и своевременности уплаты единого социального налога и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за период с 01.01.2005 по 31.12.2005.

В ходе проверки инспекция установила, что общество «Дворцовый ряд-МС», заключая договоры аутсорсинга с им же учрежденными взаимозависимыми организациями, обеспечивало выполнение необходимых для осуществления своей торговой деятельности работ физическими лицами, состоящими в трудовых отношениях с этими организациями, каждая из которых применяла упрощенную систему налогообложения и не являлась плательщиком единого социального налога. Единственная цель указанных хозяйственных отношений между взаимозависимыми лицами — получение обществом налоговой выгоды от уменьшения расходов на уплату единого социального налога.

По результатам проверки на основании акта от 19.10.2007 № 16-14-25/192/75 и возражений к нему от 15.11.2007 инспекция вынесла решение от 26.12.2007 № 16-14-25/225 о привлечении общества «Дворцовый ряд-МС» к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), в виде взыскания 5 635 635 рублей 40 копеек штрафа. Кроме того, обществу предложено уплатить 12 260 981 рубль единого социального налога и 24 680 994 рубля 96 копеек пеней, 6 602 067 рублей страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и 1 471 089 рублей 84 копейки пеней.

Не согласившись с решением инспекции, общество «Дворцовый ряд-МС» обратилось в Арбитражный суд Ульяновской области с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда Ульяновской области от 28.03.2008 в удовлетворении требования отказано.

Одиннадцатый арбитражный апелляционный суд постановлением от 03.06.2008 решение суда оставил без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 01.08.2008 решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций отменил, требование общества о признании решения инспекции недействительным в части доначисления единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, начисления пеней и взыскания штрафа удовлетворил.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции инспекция просит его отменить, ссылаясь на нарушение им единообразия в толковании и применении налогового законодательства.

В отзыве на заявление общество «Дворцовый ряд-МС» просит оставить названный судебный акт без изменения как соответствующий действующему законодательству.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 209

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что решение суда первой, постановления судов апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене в части начисления обществу единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, соответствующих сумм пеней и налоговых санкций по следующим основаниям.

Как установлено судами, общество «Дворцовый ряд-МС» заключило с обществами с ограниченной ответственностью «Экосам-1», «Экосам-2», «Экосам-3», «Экосам-4», «Экосам-5», «Экосам-6», «Экосам-7», «Экосам-8», «Экосам-9», «Экосам-10», «Экосам-11», «Экосам-12», «Экосам-13», «Экосам-14», «Дэкосам-1», «Дэкосам-2», «Дэкосам-3» (далее — организации) договоры об оказании последними первому услуг по предоставлению персонала для работы в магазинах, принадлежащих обществу, и управлению им.

Единственный учредитель указанных организаций — гражданка Тараканова И.В., приходящаяся матерью гражданке Урясовой Н.Л., которая, в свою очередь, является соучредителем и руководителем организаций — участников общества «Дворцовый ряд-МС» (обществ с ограниченной ответственностью «Табачная компания «Дворцовый ряд» и «Дворцовый ряд» — продукты»).

Все упомянутые общества, в том числе общество «Дворцовый ряд-МС», зарегистрированы по одному юридическому адресу: г. Ульяновск, пр. Гая, 100.

Организации создавались в 2003 — 2006 годах по мере открытия магазинов «Пятерочка» и оказывали услуги по предоставлению персонала только обществу «Дворцовый ряд-МС», что подтверждается книгами доходов и расходов контрагентов. Они не имеют собственного имущества, их сотрудники работают в помещениях и на оборудовании, которое принадлежит обществу «Дворцовый ряд-МС». Среднесписочная численность сотрудников организаций не превышает 100 человек, что позволило применять упрощенную систему налогообложения.

Стоимость оказываемых организациями услуг определялась протоколами согласования договорной цены, являющимися приложениями к упомянутым договорам.

Поступление денежных средств в качестве оплаты услуг и перечисление заработной платы осуществлялись практически в один и тот же день; доходы, полученные этими организациями от оказания услуг по предоставлению персонала обществу «Дворцовый ряд-МС», покрывали лишь сумму затрат по заработной плате.

Расходы по договорам аутсорсинга общество «Дворцовый ряд-МС» отразило по строке 100 приложения № 2 к листу 02 «Прочие расходы» налоговой декларации по налогу на прибыль за 2005 год.

Между тем затраты общества «Дворцовый ряд-МС» в заявленном размере хотя и уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль, но не как «прочие расходы», а как расходы на оплату труда, поскольку по заключенным договорам через упо-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 210

мянутые организации общество фактически осуществляло выплаты персоналу, обслуживающему его магазины.

Судами первой и апелляционной инстанций установлено: фактически подбором персонала занимались не организации, с которыми общество «Дворцовый ряд-МС» заключило указанные договоры, а само общество (об этом свидетельствуют протоколы опросов руководителей организаций и их работников). Как следует из выписок о движении денежных средств по расчетным счетам, организации не несли расходов по подбору персонала.

Кроме того, по сообщению Областного государственного учреждения «Центр занятости населения города Ульяновска», к нему поступали заявки от компании «Пятерочка» (ИНН 7326019930 (указанный ИНН является ИНН общества «Дворцовый ряд-МС»)) для магазинов «Пятерочка» на вакантные должности грузчика, продавца продовольственных товаров, фасовщика, кассира торгового зала, продавца-консультанта, администратора зала, то есть на должности, которых нет в штатном расписании общества «Дворцовый ряд-МС».

Суды первой и апелляционной инстанций признали правомерными доводы инспекции о необоснованном получении обществом «Дворцовый ряд-МС» налоговой выгоды в виде уклонения от уплаты налогов с фонда оплаты труда, отметив, что применение аутсорсинга носит в рассматриваемом случае формальный характер.

Суд кассационной инстанции, отменяя решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций, исходил из гражданско-правовой сущности договора аутсорсинга и его правовой обоснованности, однако не учел следующего.

Объектом налогообложения для организаций в силу пункта 1 статьи 236 Кодекса 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, указанным в подпункте 2 пункта 1 статьи 235 Кодекса), а также по авторским договорам.

Согласно пункту 1 статьи 237 Кодекса налоговая база организаций определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, перечисленных в пункте 1 статьи 236 Кодекса, начисленных налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц.

В соответствии со статьей 346.11 Кодекса упрощенная система налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями применяется наряду с иными режимами налогообложения, определенными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций и единого социального налога.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 211

Установленные в ходе проведения мероприятий налогового контроля и в судебных заседаниях обстоятельства дела позволяют сделать вывод о том, что в рассматриваемом случае имеет место создание условий для целенаправленного уклонения от уплаты единого социального налога.

Наличие в деле доказательств взаимозависимости организаций и общества «Дворцовый ряд-МС»; наличие одних и тех же лиц на руководящих должностях организаций; нахождение всех организаций по одному адресу; формальности трудовых отношений работников и созданных организаций, а также фактическое исполнение работниками организаций трудовых обязанностей в обществе; ограниченности среднесписочной численности рабочих мест в каждой создаваемой организации для возможности применения особого налогового режима; отсутствие специализированной деятельности и иной деловой активности организаций подтверждают данный вывод.

Соответствующее экономическое обоснование, из которого следовало бы, что налоговая выгода не является исключительным мотивом применения договоров аутсорсинга при такого рода деятельности общества «Дворцовый ряд-МС», в рамках настоящего дела не усматривается.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» разъяснил: под налоговой выгодой понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета.

Деятельность общества «Дворцовый ряд-МС», связанная с заключением с организациями, созданными им же и применяющими упрощенную систему налогообложения, договоров найма персонала, который, находясь в трудовых отношениях с организациями, фактически выполняет свои трудовые обязанности в обществе, квалифицируется как направленная на получение необоснованной налоговой выгоды путем уменьшения размера налоговой обязанности вследствие уменьшения налоговой базы по единому социальному налогу.

Таким образом, суд кассационной инстанции дал неверную оценку имеющимся в деле доказательствам относительно доначисления обществу «Дворцовый ряд-МС» единого социального налога и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

Кроме того, статьей 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации предусмотрены пределы рассмотрения дела в арбитражном суде кассационной инстанции, согласно которым данный суд проверяет законность решений, постановлений, принятых арбитражным судом первой и апелляционной инстанций, устанавливая правильность применения норм материального права и норм процессуального права при рассмотрении дела и принятии обжалуемого судебного акта и исходя из доводов, содержащихся в кассационной жало-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 212

бе и возражениях относительно жалобы, если иное не предусмотрено Кодексом. При рассмотрении дела арбитражный суд кассационной инстанции проверяет, соответствуют ли выводы арбитражного суда первой и апелляционной инстанций о применении нормы права установленным ими по делу обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам.

В силу пункта 2 статьи 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд, рассматривающий дело в кассационной инстанции, не вправе устанавливать или считать доказанными обстоятельства, которые не были установлены в решении или постановлении либо были отвергнуты судом первой или апелляционной инстанции, предрешать вопросы о достоверности или недостоверности того или иного доказательства, преимуществе одних доказательств перед другими, о том, какая норма материального права должна быть применена и какое решение, постановление должно быть принято при новом рассмотрении дела.

В нарушение указанных положений Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации суд кассационной инстанции счел доказанными обстоятельства, которые были отвергнуты судами первой и апелляционной инстанций, поэтому принятое им постановление подлежит отмене.

Решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции также подлежат отмене по следующим основаниям.

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций, и инспекция данное обстоятельство не отрицает, организации, с которыми общество «Дворцовый ряд-МС» заключило договоры аутсорсинга (аутсорсеры), исчисляли и перечисляли страховые взносы на обязательное пенсионное страхование с выплат работникам, осуществляемых из средств, поступивших от общества за оказанные услуги по упомянутым договорам.

Однако суды не учли нормы, содержащейся в пункте 2 статьи 243 Кодекса, в соответствии с которой сумма единого социального налога, подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается на сумму начисленных за тот же период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (налоговый вычет).

То обстоятельство, что страховые взносы на обязательное пенсионное страхование исчислялись и перечислялись не обществом «Дворцовый ряд-МС», а организациями-аутсорсерами, в рассматриваемом случае значения не имеет, поскольку, как установлено судами, объектом обложения единым социальным налогом явились выплаты, произведенные обществом через эти организации.

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 Кодекса «Единый социальный налог», с особенностями, предусмотренными пунктом 3 указанной статьи.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 213

Инспекция при исчислении единого социального налога должна была применить налоговый вычет в сумме страховых взносов, начисленных с выплат, произведенных обществом «Дворцовый ряд-МС» через организации-аутсорсеры.

Кроме того, суды не учли, что согласно пункту 2 статьи 237 Кодекса налоговая база по единому социальному налогу определяется отдельно по каждому физическому лицу с начала налогового периода по истечении каждого месяца нарастающим итогом; статьей 241 Кодекса предусмотрена регрессивная шкала ставок налога.

Таким образом, решение суда первой инстанции и постановления судов апелляционной и кассационной инстанций нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат частичной отмене.

Дело в отмененной части подлежит передаче на новое рассмотрение.

При новом рассмотрении спора суду следует проверить и дать оценку доводам общества «Дворцовый ряд-МС» о том, что выплаты работникам, образующие объект обложения единым социальным налогом, представляют только часть денежных средств, перечисленных обществом организациям-аутсорсерам.

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:

решение Арбитражного суда Ульяновской области от 28.03.2008 по делу № А72-8549/07-12/231, постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.06.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 01.08.2008 по тому же делу в части доначисления обществу с ограниченной ответственностью «Дворцовый ряд-МС» единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, начисления соответствующих сумм пеней и штрафов отменить.

В отмененной части дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Ульяновской области.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 214

Обоснованность получения налоговой выгоды

В соответствии с требованиями положений пункта 13 части 2 статьи 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в постановлении суда кассационной инстанции должны быть указаны мотивы, по которым этот суд не согласился с выводами судов первой, апелляционной инстанций, если их решение, постановление были отменены полностью или в части.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 13258/08
Москва, 25 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., 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 закрытого акционерного общества «Страховая компания «Русские страховые традиции» о пересмотре в порядке надзора постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 18.07.2008 по делу № А40-37561/07-108-191 Арбитражного суда города Москвы.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «Страховая компания «Русские страховые традиции» — Ефименко Д.М., Кашаев А.Ю.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по городу Москве — Болдырева М.В., Зубов В.С., Пашков К.Ю., Уткина В.М., Якушев Р.В.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 50 по городу Москве (далее — инспекция) была проведена выездная налоговая проверка закрытого акционерного общества «Страховая компания «Русские страховые традиции» (далее — общество) по вопросам соблюдения налогового и валютного законодательства за 2003 — 2005 годы, по результатам которой составлен акт и принято решение от 11.07.2007 № 13171 о привлечении общества к налоговой

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 215

ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного статьей 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде взыскания 4 740 290 рублей штрафа, о доначислении 23 701 450 рублей налога на прибыль и начислении 4 605 781 рубля пеней за его несвоевременную уплату.

Не согласившись с решением инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании его недействительным в части доначисления 23 611 600 рублей 40 копеек налога на прибыль, начисления пеней на эту сумму и взыскания 4 722 320 рублей 09 копеек штрафа (пункты 1.1 и 1.2 решения).

Решением Арбитражного суда города Москвы от 26.11.2007 требование общества удовлетворено.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2008 решение суда первой инстанции отменено в части признания недействительным оспариваемого решения инспекции о доначислении обществу налога на прибыль за 2005 год в размере 17 866 645 рублей 44 копеек, начислении соответствующих пеней и взыскании штрафа по эпизоду, связанному с оценкой заключенных обществом договоров перестрахования, и признании неправомерным отнесения в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, сумм страховых премий по договорам страхования финансовых рисков, переданных в перестрахование; в удовлетворении этой части требования обществу отказано; в остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 18.07.2008 отменил решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции в части признания недействительным решения инспекции о доначислении обществу 5 744 955 рублей налога на прибыль, начислении пеней на эту сумму и взыскании штрафа по эпизоду, связанному с переквалификацией инспекцией заключенных обществом договоров страхования финансовых рисков инвесторов долевого строительства, отказав обществу в удовлетворении требования в указанной части; в остальной части постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций в части отказа в удовлетворении требования общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение судами норм материального и процессуального права, и оставить в силе решение суда первой инстанции.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить упомянутые 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 обжалуемое постановление Федерального арбитражного суда Московского округа подлежит частичной отмене по следующим основаниям.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 216

В соответствии с частью 1 статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд кассационной инстанции проверяет законность решений, постановлений, принятых судами первой и апелляционной инстанций, устанавливая правильность применения норм материального и процессуального права при рассмотрении дела и принятии обжалуемого судебного акта и исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях на нее, если иное не предусмотрено Кодексом.

Согласно пункту 2 части 1 статьи 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации по результатам рассмотрения кассационной жалобы суд кассационной инстанции вправе отменить или изменить решение суда первой инстанции и (или) постановление суда апелляционной инстанции полностью или в части и, не передавая дело на новое рассмотрение, принять новый судебный акт, если фактические обстоятельства, имеющие значение для дела, установлены арбитражным судом первой и апелляционной инстанций на основании полного и всестороннего исследования имеющихся в деле доказательств, но этим судом неправильно применена норма права.

В постановлении суда кассационной инстанции должны быть указаны мотивы, по которым данный суд не согласился с выводами судов первой, апелляционной инстанций, если их решение, постановление были отменены полностью или в части.

В настоящем споре суд кассационной инстанции, отменив решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции по эпизоду, связанному с переквалификацией инспекцией заключенных обществом договоров страхования финансовых рисков инвесторов долевого строительства, вопреки требованиям названных норм права не указал, какое нарушение положений налогового законодательства было допущено судами, тем самым нарушив требования упомянутых статей Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Между тем в мотивировочной части отмененных судебных актов изложены доводы сторон по данному эпизоду и мотивы судов, по которым не были приняты во внимание доводы инспекции.

Так, суды первой и апелляционной инстанций установили, что общество в проверяемые налоговые периоды заключало с гражданами договоры страхования финансовых и коммерческих рисков. В соответствии с условиями этих договоров и пунктом 2.1 правил страхования финансовых и коммерческих рисков, утвержденных генеральным директором общества, объектом страхования являлись имущественные интересы страхователя, связанные с возникновением у него убытков в результате неисполнения (ненадлежащего исполнения) договорных обязательств его контрагентов по договору долевого участия в строительстве жилого дома.

В связи с заключением договоров страхования общество сформировало страховые резервы в размере 23 937 316 рублей и включило эту сумму в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль за 2003–2005 годы.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 217

Суды первой и апелляционной инстанций указали, что в результате исключения инспекцией из состава расходов сумм сформированных на конец налогового периода страховых резервов такая же сумма подлежала исключению при наличии оснований, установленных пунктом 7 статьи 250 Налогового кодекса Российской Федерации, из состава доходов общества при расчете налоговой базы следующего налогового периода. То обстоятельство, что инспекция не учла названные положения Кодекса, повлекло двойное начисление с указанных сумм налога на прибыль, противоречащее конституционному принципу однократности налогообложения доходов.

Кроме того, суды первой и апелляционной инстанций оценили доводы инспекции о выведении в дальнейшем полученных обществом по договорам страхования денежных средств из легального оборота и пришли к выводу, что это утверждение не подтверждено какими-либо доказательствами, тогда как исходя из пункта 1 статьи 65 и пункта 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия инспекцией оспариваемого решения, а также его соответствия законодательству лежит на инспекции.

С учетом изложенного у суда кассационной инстанции не было оснований к отмене или изменению решения суда первой инстанции и постановления суда апелляционной инстанции в части оценки правомерности включения обществом в состав расходов страховых резервов, сформированных по договорам страхования финансовых рисков, поскольку все фактические обстоятельства, необходимые для разрешения дела, установлены и неправильного применения норм Налогового кодекса Российской Федерации судами не было допущено.

При таких условиях постановление суда кассационной инстанции нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм процессуального права, поэтому в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит частичной отмене.

Президиум не находит основания для отмены постановления суда апелляционной инстанции в части вывода о правомерном доначислении инспекцией обществу за 2005 год 17 866 645 рублей налога на прибыль, начислении пеней и привлечении к налоговой ответственности в связи с занижением налогооблагаемой базы на сумму страховых премий, переданных в перестрахование обществу с ограниченной ответственностью «Южнорусская перестраховочная компания».

В соответствии с пунктом 9 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели, поэтому, если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 218

На основании всесторонней и полной оценки представленных в дело доказательств суд апелляционной инстанции пришел к выводу об отсутствии у общества намерения осуществлять реальную экономическую деятельность и наличии в его действиях признаков, свидетельствующих о недобросовестности общества.

Переоценка фактических обстоятельств дела не отнесена к компетенции суда надзорной инстанции.

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 Московского округа от 18.07.2008 по делу № А40-37561/07-108-191 Арбитражного суда города Москвы в части отмены решения Арбитражного суда города Москвы от 26.11.2007 и постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2008 по тому же делу отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 26.11.2007 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2008 в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по городу Москве по эпизоду, связанному с доначислением закрытому акционерному обществу «Страховая компания «Русские страховые традиции» 5 744 955 рублей налога на прибыль, начислением соответствующих пеней и взысканием штрафа, оставить без изменения.

В остальной части постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 18.07.2008 по данному делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 219

Давность по требованиям о возврате суммы излишне уплаченного налога

В силу положений статей 78 и 79 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик вправе обратиться в суд с иском о возврате из бюджета излишне уплаченной суммы налога в порядке арбитражного судопроизводства в течение трех лет со дня, когда он узнал или должен был узнать о факте излишней уплаты им налога.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 12882/08
Москва, 25 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., Валявиной Е.Ю., 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 открытого акционерного общества «Таттелеком» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 10.06.2008 по делу № А65-28187/2007-СА1-56 Арбитражного суда Республики Татарстан.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Таттелеком» —Кабиров Р.З.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по Республике Татарстан — Султанова Е.П., Уткина В.М., Фархутдинов Р.Д.

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

Открытое акционерное общество «Таттелеком» (далее — общество) 30.03.2007 представило в Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 16 по Республике Татарстан (далее — инспекция) уточненную налоговую декларацию по налогу на имущество за 2003 год и заявление о возврате 854 313 рублей излишне уплаченного налога.

Поскольку названную сумму налога инспекция не возвратила, общество обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан с требованием о ее возврате, ука-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 220

зав в качестве основания, что заявление о возврате излишне уплаченного налога на имущество направлено им в суд в пределах трехлетнего срока, установленного пунктом 3 статьи 79 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и пунктом 1 статьи 200 Гражданского кодекса Российской Федерации, поскольку об имеющейся переплате общество узнало только после представления уточненной налоговой декларации.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 21.12.2007 требование удовлетворено.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.03.2008 решение суда оставлено без изменения.

Удовлетворяя требование общества, суды первой и апелляционной инстанций согласились с его доводами относительно порядка исчисления трехлетнего срока на возврат налога в судебном порядке.

При этом суды руководствовались пунктом 8 статьи 78 Кодекса, правовой позицией Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении Президиума от 08.11.2006 № 6219/06, и определением Конституционного Суда Российской Федерации от 21.06.2001 № 173-О.

Оценив представленные в материалы дела доказательства, суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу, что заявление о возврате излишне уплаченного налога на имущество подано обществом в суд до истечения установленного законом срока, так как до подачи уточненной налоговой декларации общество не знало о переплате и не могло обратиться с заявлением о возврате данного налога.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 10.06.2008 названные судебные акты отменил, в удовлетворении заявленного требования отказал.

Суд кассационной инстанции счел пропущенным обществом трехлетний срок для судебной защиты нарушенного права (статья 196 Гражданского кодекса Российской Федерации), в пределах которого оно было вправе обратиться в арбитражный суд с требованием о возврате излишне уплаченного налога, поскольку должно было узнать о нарушении своего права (права на льготу по налогу на имущество за 2003 год) в момент уплаты налога (последний платеж 25.02.2004) или в момент подачи первоначальной налоговой декларации по налогу на имущество за 2003 год (30.03.2004), однако с требованием в арбитражный суд о возврате излишне уплаченной суммы налога обратилось лишь в ноябре 2007 года.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции общество просит его отменить как нарушающее единообразие в толковании и применении норм материального права.

В качестве обстоятельства, свидетельствующего об этом нарушении, заявитель ссылается на следующий факт. При разрешении аналогичных споров с участием

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 221

общества о возврате излишне уплаченного налога на имущество за 2003 год по месту нахождения других его структурных подразделений суд кассационной инстанции пришел к выводу, что о факте излишней уплаты налога обществу стало известно только после подачи уточненной налоговой декларации по налогу на имущество, то есть 30.03.2007.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемый судебный акт 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 обжалуемое постановление суда кассационной инстанции подлежит оставлению без изменения по таким основаниям.

Положениями подпункта 5 пункта 1 статьи 21 Кодекса закреплено право налогоплательщика на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пеней и штрафов.

Зачет или возврат производится налоговым органом по заявлению налогоплательщика в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы (пункт 7 статьи 78 Кодекса).

В то же время данная норма применительно к пункту 3 статьи 79 Кодекса не препятствует налогоплательщику в случае пропуска срока на подачу такого заявления в налоговый орган обратиться непосредственно в суд с иском о возврате из бюджета суммы излишне уплаченного налога в порядке арбитражного судопроизводства в течение трех лет со дня, когда он узнал или должен был узнать об этом факте.

Из перечисленных положений Кодекса следует: моментом, когда налогоплательщик узнал о факте излишней уплаты налога, не может считаться момент совершения им действий по корректировке своего налогового обязательства и представлению уточненной налоговой декларации.

Вопрос определения времени, когда налогоплательщик узнал или должен был узнать об излишней уплате налога, надлежит разрешать с учетом оценки совокупности всех имеющих значение для дела обстоятельств, в частности установить причину, по которой налогоплательщик допустил переплату налога; наличие у него возможности для правильного исчисления налога по данным первоначальной налоговой декларации, изменения действующего законодательства в течение рассматриваемого налогового периода, а также другие обстоятельства, которые могут быть признаны судом в качестве достаточных для признания непропущенным срока на возврат налога.

Бремя доказывания этих обстоятельств в силу статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации возлагается на налогоплательщика.

Таким образом, вывод судов первой и апелляционной инстанций о необходимости исчисления трехлетнего срока на возврат излишне уплаченного налога начи-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 222

ная с даты представления обществом уточненной налоговой декларации правомерно признан судом кассационной инстанции необоснованным. Суд кассационной инстанции, основываясь на представленных сторонами доказательствах, пришел к следующему выводу. Поскольку об излишней уплате налога на имущество общество должно было узнать в день уплаты налога или при подаче первоначальной налоговой декларации, на момент его обращения в арбитражный суд в 2007 году срок на возврат излишне уплаченного налога за 2003 год был пропущен.

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 Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 10.06.2008 по делу № А65-28187/2007-СА1-56 Арбитражного суда Республики Татарстан оставить без изменения.

Заявление открытого акционерного общества «Таттелеком» оставить без удовлетворения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 223

Решение по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки

Из положений статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации не следует, что решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения либо об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения должно быть вынесено руководителем (заместителем руководителя) налогового органа в день рассмотрения материалов проверки или в иной день с извещением налогоплательщика о времени и месте вынесения решения.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 14645/08
Москва, 17 марта 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., Валявиной Е.Ю., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Наумова О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л. —

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Белгороду о пересмотре в порядке надзора постановления Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.04.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Центрального округа от 29.07.2008 по делу № А08-4026/07-25 Арбитражного суда Белгородской области.

В заседании приняли участие представители заявителя — Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Белгороду — Денежно Ю.П., Кандинская И.Ю., Уткина В.М.

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

Федеральное государственное унитарное предприятие «Всероссийский научно-исследовательский институт по осушению месторождений полезных ископаемых, защите инженерных сооружений от обводнения, специальным горным работам, геомеханике, геофизике, гидротехнике, геологии и маркшейдерскому делу» (далее — предприятие) обратилось в Арбитражный суд Белгородской области с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Белгороду (далее — инспекция) от 13.07.2007 № 1068.

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено Управление Федерального агентства кадастра объектов недвижимости по Белгородской области.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 224

Решением Арбитражного суда Белгородской области от 24.01.2008 заявленное требование оставлено без удовлетворения.

Постановлением Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.04.2008 решение суда первой инстанции отменено, заявленное требование удовлетворено.

Федеральный арбитражный суд Центрального округа постановлением от 29.07.2008 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция просит их отменить, указывая на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, и оставить без изменения решения суда первой инстанции.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлениях присутствующих в заседании представителей инспекции, Президиум считает, что все упомянутые судебные акты подлежат отмене, дело — направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

Предприятием 26.02.2007 представлен в инспекцию уточненный расчет авансовых платежей по земельному налогу за первый квартал 2006 года.

По результатам рассмотрения 05.07.2007 материалов камеральной налоговой проверки с участием представителя предприятия инспекцией 13.07.2007 принято решение № 1068 о доначислении предприятию 194 235 рублей авансового платежа по земельному налогу за первый квартал 2006 года и начислении 27 471 рубля 67 копеек пеней за период с 18.04.2006 по 13.07.2007.

Суд апелляционной инстанции удовлетворил требование предприятия, полагая, что инспекцией нарушена процедура рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки, установленная статьей 101 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), поскольку материалы проверки рассмотрены ею 05.07.2007 с участием представителя предприятия, а оспариваемое решение вынесено 13.07.2007 без извещения налогоплательщика о времени и месте вынесения решения.

Суд кассационной инстанции согласился с выводами суда апелляционной инстанции.

Однако судами апелляционной и кассационной инстанций не учтено следующее.

Согласно пункту 7 статьи 101 Кодекса по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа выносит решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения либо об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 225

Из названной правовой нормы не следует, что данное решение должно быть вынесено в день рассмотрения материалов проверки или в иной день с извещением налогоплательщика о времени и месте вынесения решения.

Следовательно, постановления судов апелляционной и кассационной инстанций нарушают налоговое законодательство.

Суд первой инстанции не полностью исследовал и оценил доводы предприятия, в том числе касающиеся размера начисленных инспекцией пеней.

Таким образом, указанные судебные акты трех инстанций нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права и в соответствии с пунктом 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 Белгородской области от 24.01.2008 по делу № А08-4026/07-25, постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.04.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Центрального округа от 29.07.2008 по тому же делу отменить.

Дело передать на новое рассмотрение в Арбитражный суд Белгородской области.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 226

Порядок определения налоговой базы по НДС

Если договором предусмотрена оплата товаров (работ, услуг) в рублевом эквиваленте цены, выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах), то в этом случае изменение налогоплательщиком налоговой базы по налогу на добавленную стоимость на образовавшиеся суммовые разницы в налоговом периоде поступления платежа соответствует положениям пункта 1 статьи 40, статьи 41, пункта 2 статьи 153, статьи 154, статьи 167 Налогового кодекса Российской Федерации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 9181/08
Москва, 17 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Муриной О.Л., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 7 о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 14.08.2007 по делу № А40-20314/07-112-124, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.10.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.03.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 7 — Дудко Д.А., Ибрагимов С.Б., Мясов Т.В., Тё Е.А., Уткина В.М.;

от общества с ограниченной ответственностью «Эквант» — Кокарева Е.В., Погонина Т.Г., Пучкова М.В., Савсерис С.В., Хрунов М.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Муриной О.Л., а также объяснения присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «Эквант» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействи-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 227

тельными решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 7 (далее — инспекция) от 18.01.2007 № 2/15-6, а также требований от 23.01.2007 № 3 об уплате налоговой санкции, предусмотренной статьей 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), и № 5 об уплате налога на добавленную стоимость и пеней.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 14.08.2007 требование общества удовлетворено.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.10.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 27.03.2008 указанные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция просит их отменить, поскольку они нарушают действующее законодательство, и принять новый судебный акт об отказе обществу в удовлетворении его требования. Инспекция полагает не основанным на нормах главы 21 Кодекса уменьшение суммы налога на добавленную стоимость, исчисленной и уплаченной в бюджет по итогам налогового периода, в котором произведена отгрузка товаров (выполнены работы, оказаны услуги), на отрицательные суммовые разницы, возникающие в налоговом периоде, в котором фактически получена оплата за ранее отгруженные товары (выполненные работы, оказанные услуги).

В отзыве на заявление общество просит оставить названные 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 подлежат оставлению без изменения по следующим основаниям.

Общество 20.10.2006 представило в инспекцию налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за сентябрь 2006 года. По результатам проверки этой декларации инспекция вынесла решение от 18.01.2007 № 2/15-6, которым обществу предложено уплатить 10 569 рублей неуплаченного (не полностью уплаченного) налога на добавленную стоимость, 349 рублей 13 копеек пеней за его несвоевременную уплату и взыскано 2113 рублей 80 копеек штрафа.

Удовлетворяя требование общества, суды исходили из следующих обстоятельств.

В налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за сентябрь 2006 года в строке 010 «Реализация товаров (работ, услуг), а также передача имущественных прав» обществом отражена отрицательная сумма налога в размере 10 569 рублей.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 228

Судами установлено, что в хозяйственной деятельности общества при реализации им услуг связи возникновение суммовых разниц обусловлено заключением договоров, согласно которым стоимость услуг выражена в условных единицах (долларах США); однако в регистрах налогового и бухгалтерского учета на момент составления счета-фактуры она отражается в рублях.

Поскольку курс рубля по отношению к доллару США изменяется, цена услуг общества, выраженная в рублях на дату оплаты (осуществления платежа), и рублевый эквивалент цены услуг по договорам с абонентами на момент их оказания (на дату отгрузки) различаются, вследствие чего у общества возникает разница между суммами, поступившими от покупателей (по курсу на дату оплаты), и стоимостью услуг, указанной в регистрах бухгалтерского и налогового учета на основании счетов-фактур (по курсу на дату их выставления).

Признавая правомерным уменьшение обществом налоговой базы по налогу на добавленную стоимость на суммы отрицательных суммовых разниц в налоговых периодах, в которых фактически получена оплата за ранее оказанные услуги, суды, руководствуясь пунктом 1 статьи 40, статьей 41, пунктом 2 статьи 153, статьей 154 Кодекса, статьей 317 Гражданского кодекса Российской Федерации, пришли к выводу: при реализации товаров (работ, услуг), стоимость которых выражена в условных денежных единицах, их цена и, следовательно, размер налоговой базы определяются на момент осуществления платежа.

Исчисленная же на дату отгрузки цена товара (работ, услуг), указанная в счете-фактуре на основании статьи 167 Кодекса, не является стоимостью товара (работ, услуг), которая учитывается при определении налоговой базы по налогу на добавленную стоимость в силу положений пункта 1 статьи 154 Кодекса.

Данные выводы судов являются правильными.

В соответствии с пунктом 2 статьи 153 Кодекса выручка от реализации товаров (работ, услуг) определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате товаров (работ, услуг).

Согласно пункту 4 статьи 166 Кодекса общая сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу в соответствующем налоговом периоде.

Таким образом, если договором предусмотрена оплата товаров (работ, услуг) в рублевом эквиваленте цены, выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах), то в этом случае с учетом положений пункта 1 статьи 154 Кодекса стоимость товаров (работ, услуг) и, следовательно, налоговая база по налогу на добавленную стоимость определяются в момент поступления за них оплаты. Для целей налогообложения эти операции не могут учитываться ранее того налогового периода, в котором произведена оплата.

Поскольку в данном случае общество учло операции в том налоговом периоде, в котором состоялась отгрузка, определенная им налоговая база носила условный

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 229

характер. Поэтому по итогам сентября 2006 года общество, исчислив налоговую базу по этой операции, вычло сумму уплаченного ранее налога.

Изменение обществом налоговой базы на образовавшиеся суммовые разницы в налоговом периоде поступления платежа соответствует приведенным нормам Кодекса; налогом на добавленную стоимость облагается фактически полученная обществом экономическая выгода в денежной форме.

При названных обстоятельствах нарушений в толковании и применении норм права судами не допущено.

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:

решение Арбитражного суда города Москвы от 14.08.2007 по делу № А40-20314/07-112-124, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.10.2007 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.03.2008 по тому же делу оставить без изменения.

Заявление Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 7 оставить без удовлетворения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 230

Оформление счетов-фактур

Требование налогоплательщика о возмещении сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных поставщикам, удовлетворено, поскольку статья 169 Налогового кодекса Российской Федерации не предусматривает обязанности указания в счетах-фактурах номера платежно-расчетного документа, если в целях главы 21 Кодекса платеж не считается авансовым либо иным платежом в счет предстоящих поставок.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 10022/08
Москва, 10 марта 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., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Салават-Транс» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 22.02.2008 по делу № А40-24808/06-141-187, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 03.10.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «СалаватТранс» — Гаврилов П.А.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 30 по городу Москве — Жемчужникова О.Н., Лукьянова А.С., Медведев С.И.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 14 по Московской области — Галкин А.В., Маслова Н.В.

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

Общество с ограниченной ответственностью «СалаватТранс» (далее — общество) 20.09.2005 представило в Инспекцию Федеральной налоговой службы № 30 по городу Москве (далее — инспекция № 30) налоговую декларацию по налогу

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 231

на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов за август 2005 года, документы, предусмотренные статьей 165 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), в подтверждение налоговой ставки, а также документы, подтверждающие правомерность налоговых вычетов, в том числе договоры с поставщиками, акты о выполнении работ (оказании услуг), счета-фактуры и относящиеся к ним платежно-расчетные документы.

По результатам камеральной налоговой проверки этой декларации инспекция № 30 решением от 18.01.2006 № 35 (далее — решение инспекции) отказала обществу (в числе прочего) в применении налоговых вычетов и возмещении налога на добавленную стоимость на том основании, что представленные им счета-фактуры не соответствуют требованиям пунктов 5 и 6 статьи 169 Кодекса.

В частности, к таким документам инспекция № 30 отнесла счета-фактуры от 31.08.2004 № 009-000-0000005510/001137 (ОАО «РЖД»), от 16.09.2004 № ОТ-43611 (ООО «Оптима Телеком»), от 30.09.2004 № 15 (ООО «СалаватПромТранс»), от 30.09.2004 № 21 (ООО «ВагонРемонтСервис»), от 30.09.2004 № 63 (ООО «Ар Девелопмент»), от 30.09.2004 № ЭТА-022513 (ООО «Магистраль-Топливная Компания»), поскольку эти счета-фактуры с дополнительно внесенными в них номерами платежно-расчетных документов не содержали дат исправления, подписей руководителей и не были заверены печатями в подтверждение обоснованности исправлений.

Инспекция № 30 также сочла, что не могут являться основанием для налоговых вычетов и возмещения налога на добавленную стоимость счета-фактуры от 30.09.2004 № 335 — 342 (ОАО «Уральский лизинговый центр»), так как в них отсутствуют номера платежно-расчетных документов.

Общество, не согласившись с решением инспекции, обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании незаконными пунктов 1, 3, 4–8 данного решения и об обязании ее возместить 14 461 744 рубля налога на добавленную стоимость путем возврата из бюджета.

В порядке, предусмотренном частью 1 статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, общество уточнило свои требования.

По ходатайству сторон к участию в деле в качестве второго ответчика привлечена Инспекция Федеральной налоговой службы № 2 по городу Москве (далее — инспекция № 2).

В качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, к участию в деле привлечено общество с ограниченной ответственностью «МаркетТрейд».

Решением Арбитражного суда города Москвы от 01.02.2007 требование общества о признании недействительным решения инспекции удовлетворено частично; в удовлетворении остальной части требований отказано.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 232

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.05.2007 решение суда первой инстанции частично изменено.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 16.08.2007 названные судебные акты в части отказа в удовлетворении заявленных требований отменил, дело в отмененной части направил на новое рассмотрение в суд первой инстанции; в остальной части судебные акты оставил без изменения.

При новом рассмотрении спора Арбитражный суд города Москвы определением от 04.10.2007 по ходатайству общества произвел замену ненадлежащего второго ответчика — инспекции № 2 — на надлежащего второго ответчика — Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 14 по Московской области (далее — инспекция № 14) в связи с переходом общества на налоговый учет в этот налоговый орган.

В порядке, предусмотренном частью 1 статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, общество повторно уточнило заявленные требования и указало второго ответчика в качестве лица, которому предъявлено требование о возврате налога на добавленную стоимость из бюджета.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 22.02.2008 заявленные требования удовлетворены частично — пункт 1 (в части отказа в подтверждении правомерности применения обществом налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость за август 2005 года по экспортной реализации на сумму 3 093 699 рублей), пункт 3 (в части отказа в возмещении налога), пункт 5 (об отказе в возмещении налога) решения инспекции признаны недействительными. Суд обязал инспекцию № 14 принять решение о возврате на расчетный счет общества 8 021 245 рублей 55 копеек налога на добавленную стоимость и 2 662 364 рублей того же налога, правомерность возмещения которого признана решением инспекции, но налог не возвращен; в удовлетворении остальной части требований, в том числе по эпизодам, связанным с упомянутыми счетами-фактурами, отказал.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2008 решение суда от 22.02.2008 оставлено без изменения.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации определением от 03.09.2008 отказал в передаче дела в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации для пересмотра судебных актов в порядке надзора и направил его на рассмотрение в суд кассационной инстанции на основании части 6 статьи 299 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 03.10.2008 судебные акты от 22.02.2008 и от 28.04.2008 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре решения суда первой инстанции от 22.02.2008, постановления суда апелляционной инстанции от 28.04.2008 и постановления суда кассационной

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 233

инстанции от 03.10.2008 в порядке надзора общество просит их отменить в части отказа в возмещении сумм налога на добавленную стоимость как не соответствующие статьям 169, 171 — 173, 176 Кодекса, судебной практике и принять новое решение об удовлетворении требований общества.

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

Суды, признавая решение инспекции в указанной части законным, исходили из того, что плата за товары (работы, услуги), полученная поставщиками до выставления ими соответствующих счетов-фактур, по своему содержанию является авансовым платежом, поэтому в выставляемых этими поставщиками счетах-фактурах обязательно должны быть указаны номера платежно-расчетных документов (подпункт 4 пункта 5 статьи 169 Кодекса).

Суды сочли: спорные счета-фактуры, не отвечающие упомянутым требованиям, в том числе исправленные с нарушением порядка, установленного пунктом 29 постановления Правительства Российской Федерации от 02.12.2000 № 914 «Об утверждении правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость», не могут быть основанием для принятия сумм налога к вычету или к возмещению в силу пункта 2 статьи 169 Кодекса.

Однако судами не учтено следующее.

Исходя из пункта 1 статьи 169 Кодекса счет-фактура — это документ, служащий основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая комиссионера, агента, которые осуществляют реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав от своего имени) сумм налога на добавленную стоимость к вычету в порядке, предусмотренном главой 21 Кодекса.

Основанием для непринятия сумм налога к вычету или возмещению является невыполнение требований пунктов 5 и 6 статьи 169 Кодекса.

В частности, согласно подпункту 4 пункта 5 названной статьи в счете-фактуре должен быть указан номер платежно-расчетного документа. Однако это требование действует только при определенных в данной статье условиях: в случае получения авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг).

Таким образом, статья 169 Кодекса не предусматривает обязанности указания в счетах-фактурах номера платежно-расчетного документа, если для налогообложения полученный платеж не считается авансовым либо иным платежом в счет предстоящих поставок.

В целях главы 21 Кодекса не может быть признан авансовым платеж, поступивший налогоплательщику в том же налоговом периоде, в котором произошла фак-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 234

тическая реализация товаров, поскольку согласно пункту 1 статьи 54 Кодекса налогоплательщики-организации исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных сведений об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.

Как видно из материалов дела, оснований считать платежи по спорным счетам-фактурам авансовыми не имеется.

В ходе камеральной налоговой проверки общество для подтверждения налоговых вычетов представило в инспекцию документы, относящиеся к операциям по приобретению у поставщиков товаров (работ, услуг), в том числе договоры с контрагентами, акты приемки-передачи товаров, акты выполнения работ (оказания услуг), счета-фактуры с указанием реализации за сентябрь 2004 года, платежные поручения, которыми оплата по упомянутым счетам-фактурам произведена в названном налоговом периоде.

Инспекцией эти обстоятельства не оспариваются.

Плата за реализованные поставщиками в сентябре 2004 года товары (работы, услуги) получена ими от общества в том же месяце, то есть операции по реализации и платежи по ним произведены в пределах одного налогового периода.

Следовательно, поскольку такие платежи не могут считаться авансовыми или иными платежами в счет предстоящих поставок, у поставщиков отсутствует обязанность указывать номер платежно-расчетного документа при оформлении ими счетов-фактур за названный период.

По мнению суда апелляционной инстанции, которое поддержано судом кассационной инстанции, такое толкование и применение норм права связаны исключительно с определением налоговой базы и, следовательно, не могут быть распространены на порядок заполнения счетов-фактур, установленный статьей 169 Кодекса.

Однако вывод судов является ошибочным, поскольку использование понятия «авансовый и иной аналогичный платеж» в целях главы 21 Кодекса не ставится в зависимость от фактических обстоятельств или конкретного правового регулирования. Кроме того, налоговое регулирование по авансовым и иным платежам, полученным в счет предстоящих поставок, предусматривается в отношении продавца (поставщика). Следовательно, если полученный им платеж в целях главы 21 Кодекса не признается авансовым, статья 169 Кодекса не возлагает на него обязанности указывать в счете-фактуре номер платежно-расчетного документа.

Как видно из материалов дела, ряд договоров аренды и лизинга заключен с поставщиками услуг на длительный период, оказание услуг в сентябре 2004 года подтверждено документально, платежи по ним носили регулярный характер, так как оплата производилась за текущий месяц согласно установленному договорами порядку расчетов. Поэтому эти обстоятельства также не дают оснований рас-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 235

ценивать произведенную оплату товаров (работ, услуг) как внесение авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок.

Таким образом, оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для их частичной отмены.

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 22.02.2008 по делу № А40-24808/06-141-187, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 03.10.2008 об отказе в удовлетворении требований общества с ограниченной ответственностью «СалаватТранс» о признании незаконным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 30 по городу Москве от 18.01.2006 № 35 и обязании Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 14 по Московской области возвратить из бюджета сумму налога на добавленную стоимость в части, касающейся отказа в налоговом вычете налога на добавленную стоимость по счетам-фактурам от 31.08.2004 № 009-000-0000005510/001137, от 16.09.2004 № ОТ-43611, от 30.09.2004 № 15, от 30.09.2004 № 21, от 30.09.2004 № 63, от 30.09.2004 № ЭТА-022513, от 30.09.2004 № 335–342, отменить.

Требования общества в отмененной части удовлетворить.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий Е.Ю. Валявина

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 236

Право на применение налогового вычета по НДС

Согласно пункту 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации налоговое законодательство связывает право на применение налогового вычета по налогу на добавленную стоимость с характером операции, для осуществления которой приобретаются товары (работы, услуги), — является она или нет объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость, — а не с деятельностью налогоплательщика (предпринимательская или некоммерческая).

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 13708/08
Москва, 3 марта 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Пауля Г.Д., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Самарской региональной общественной организации «Хоккейный клуб «Лада» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 10.07.2008 по делу № А55-17950/2007 Арбитражного суда Самарской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Самарской региональной общественной организации «Хоккейный клуб «Лада» — Елисеев К.Б.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по Самарской области — Бадаева К.Р., Синицина Е.В.

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

Согласно уставу Самарская региональная общественная организация «Хоккейный клуб «Лада» (далее — клуб) — общественное объединение, представляющее собой некоммерческое формирование (пункт 1.1). Целями клуба являются: развитие хоккея в Самарской области, удовлетворение профессиональных и любительских спортивных интересов; формирование и подготовка хоккейных команд для участия в национальных и международных чемпионатах и турнирах; финан-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 237

совое и материальное обеспечение хоккейной команды мастеров, детского и юношеского хоккея города Тольятти; подготовка и развитие материальной базы хоккея (пункт 2.1). К предмету деятельности клуба, в частности, относятся: организация и проведение зрелищных мероприятий спортивного и шоу-бизнеса; предпринимательская деятельность, направленная на получение средств для реализации уставных целей (пункт 2.2).

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 2 по Самарской области (далее — инспекция) проведена камеральная налоговая проверка налоговой декларации клуба по налогу на добавленную стоимость за февраль 2007 года.

В ходе проверки установлено, что в проверяемом периоде клуб осуществлял реализацию рекламных услуг (93,5 процента от общей суммы выручки) и является плательщиком налога на добавленную стоимость.

Клубом заявлены к вычету суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные поставщикам товаров (работ, услуг), используемых для осуществления рекламных услуг (флаги, рекламные материалы на борту хоккейного поля и в других местах стадиона, логотипы на программках и майках игроков, трансляция аудиороликов во время матча и т.п.), а также суммы налога, уплаченные в составе платы за проживание в гостиницах, при приобретении медикаментов, спортивного инвентаря, услуг по организации авиа- и автоперевозок и прочих товаров и услуг, связанных с организацией и проведением хоккейных матчей.

Инспекция пришла к выводу о том, что клуб вправе был применить налоговые вычеты только по тем приобретенным товарам (работам, услугам), которые использовались непосредственно для реализации рекламных услуг. Поскольку организация и проведение хоккейных матчей относятся к деятельности клуба как общественной некоммерческой организации, налог на добавленную стоимость, уплаченный в составе платы за проживание в гостиницах, при приобретении медикаментов, спортивного инвентаря, услуг по организации авиа- и автоперевозок и прочих товаров и услуг, вычету не подлежит, так как все это не связано с реализацией клубом рекламных услуг.

По результатам проверки инспекцией составлен акт от 04.07.2007 № 03-04/184 и вынесено решение от 14.08.2007 № 1313, которым клубу предложено уплатить 208 555 рублей недоимки по налогу на добавленную стоимость и 10 532 рубля пеней.

Не согласившись с решением инспекции, клуб обратился в Арбитражный суд Самарской области с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда Самарской области от 11.03.2008 заявленное требование удовлетворено.

Суд первой инстанции установил, что клуб в своей учетной политике вел раздельный учет сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных при приобретении товаров (работ, услуг), используемых в предпринимательской деятельности, и сумм этого налога, не связанных с такой деятельностью. Исследовав и оценив

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 238

представленные доказательства, суд счел, что клуб в соответствии со статьей 171 Налогового кодекса Российской Федерации правомерно воспользовался своим правом и уменьшил общую сумму налога на добавленную стоимость на установленные указанной статьей налоговые вычеты в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами обложения налогом на добавленную стоимость, и оснований для доначисления клубу сумм налога на добавленную стоимость и начисления пеней у инспекции не имелось.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 10.07.2008 решение суда первой инстанции отменил, в удовлетворении заявленного требования отказал.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре постановления суда кассационной инстанции в порядке надзора клуб просит его отменить, ссылаясь на нарушение судом единообразия в толковании и применении норм материального права, и оставить без изменения решение суда первой инстанции.

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

Согласно пункту 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации при приобретении товаров (работ, услуг) право на налоговый вычет у налогоплательщика возникает, если эти товары (работы, услуги) приобретены им для осуществления операций, признаваемых объектами обложения налогом на добавленную стоимость. Таким образом, налоговое законодательство связывает право на применение налогового вычета с характером операции, для осуществления которой приобретаются товары (работы, услуги), — является она или нет объектом обложения налогом на добавленную стоимость, — а не с характером деятельности налогоплательщика.

Клуб в проверяемый период выполнял обязанности по ряду заключенных гражданско-правовых договоров об оказании рекламных услуг.

По договору с ОАО «АВТОВАЗ» клуб проводил рекламную кампанию контрагента в период игр сезона 2006 — 2007 годов, в том числе в феврале 2007 года, путем распространения всех видов рекламных материалов во время проведения клубом «Лада» матчей, указанных в приложении № 2 к договору.

Предметом договора с Внешэкономбанком является предоставление клубу спонсорской помощи на условиях размещения рекламы банка на рекламоносителях во время матчей с участием команды «Лада» на Чемпионате России по хоккею сезона 2006 — 2007 годов.

Такие же рекламные услуги клуб предоставлял и по договору с ОАО «Куйбышев-Азот».

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 239

Согласно Федеральному закону от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе» рекламораспространитель — лицо, осуществляющее распространение рекламы любым способом, в любой форме и с использованием любых средств; потребители рекламы — лица, на привлечение внимания которых к объекту рекламирования направлена реклама; спонсор — лицо, предоставившее средства либо обеспечившее предоставление средств для организации и (или) проведения спортивного, культурного или любого иного мероприятия; спонсорская реклама — реклама, распространяемая на условии обязательного упоминания в ней об определенном лице как о спонсоре (пункты 7–10 статьи 3 Закона).

Инспекция, признав по результатам камеральной проверки налоговой декларации клуба за февраль 2007 года правомерным применение налоговых вычетов сумм налога, уплаченного поставщикам рекламной продукции, не согласилась с вычетами сумм налога, уплаченного при приобретении иных товаров (работ, услуг), связанных с организацией и проведением хоккейных матчей, на том основании, что эти операции направлены на реализацию уставных целей клуба как некоммерческой общественной организации.

Суд кассационной инстанции поддержал позицию инспекции.

Между тем гражданско-правовые договоры об оказании рекламных услуг непосредственно связаны с организацией и проведением хоккейных матчей. Так, размещение логотипов и эмблем спонсоров на форме хоккеистов, на бортах, на льду, радио- и видеореклама спонсоров во время трансляции матчей имеют прямое отношение к зрелищному мероприятию — хоккейному матчу. Без проведения таких мероприятий заключение договоров, предметом которых является распространение рекламы о спонсорах, не могло иметь места, поскольку клуб не представлял бы коммерческого интереса для контрагентов по гражданско-правовым договорам. Следовательно, хозяйственные операции, совершенные для организации и проведения хоккейных матчей, на которых и в связи с которыми рекламировались спонсоры, осуществлялись также и для исполнения обязательств клуба перед контрагентами по договорам об оказании рекламных услуг.

Инспекцией не опровергался довод клуба о том, что услуги по бронированию и проживанию в гостиницах, организация авиа- и автоперевозок, приобретение медикаментов, спортивного инвентаря связаны с организацией хоккейных матчей, при проведении которых на основании договоров распространялась реклама спонсоров.

При таких обстоятельствах суд первой инстанции, руководствуясь положениями пункта 2 статьи 171 и пункта 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации, принял законное и обоснованное решение об отсутствии у инспекции правовых оснований для доначисления клубу налога на добавленную стоимость и начисления соответствующей суммы пеней, признав в данной части ее решение недействительным.

Оспариваемое постановление суда кассационной инстанции на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 240

как нарушающее единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм налогового законодательства подлежит 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 Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 10.07.2008 по делу № А55-17950/07 Арбитражного суда Самарской области отменить.

Решение Арбитражного суда Самарской области от 11.03.2008 по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 241

Право на применение налогового вычета по НДС

Если при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации технологического оборудования налог на добавленную стоимость был уплачен, то независимо от того, что такое оборудование было ввезено в качестве вклада в уставный капитал, налогоплательщик имеет право на налоговый вычет суммы налога, уплаченной при таможенном оформлении его ввоза.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 13436/08
Москва, 3 марта 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., Валявиной Е.Ю., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Демидовский фанерный комбинат» о пересмотре в порядке надзора постановления Первого арбитражного апелляционного суда от 19.05.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 05.08.2008 по делу № А11-11844/2007-К2-21/575/17 Арбитражного суда Владимирской области.

В заседании приняли участие представители Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Владимирской области — Богунова Е.А., Муртазина Н.В., Натарова А.В.

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

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 5 по Владимирской области (далее — инспекция) провела камеральную налоговую проверку представленной обществом с ограниченной ответственностью «Демидовский фанерный завод» (далее — общество) декларации по налогу на добавленную стоимость за май 2007 года, признав неправомерным предъявление к вычету 2 248 723 рублей этого налога, уплаченного при ввозе оборудования на таможенную территорию Российской Федерации. Инспекция, исходя из пункта 7 статьи 150 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), сочла названный налог излишне уплаченным и вычету не подлежащим, указав, что налог может быть возвращен таможенным органом обществу в порядке, установленном статьей 355 Таможенного кодекса Российской Федерации. По результатам проверки инспекцией принято решение от 07.11.2007 № 387/499, которым обществу доначислено 1 372 402 рубля налога на добавленную стоимость, сумма налога, подлежащая возмещению из бюджета, уменьшена на 876 752 рубля. Кроме того, обществу предложено внести соответствующие исправления в бухгалтерский учет (пункты 2, 3 решения).

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 242

Решением Арбитражного суда Владимирской области от 28.02.2008 заявленное требование о признании недействительным решения инспекции от 07.11.2007 № 387/499 удовлетворено по мотиву соблюдения обществом предусмотренных статьями 171, 172 Кодекса условий применения налогового вычета.

Постановлением Первого арбитражного апелляционного суда от 19.05.2008 решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении требования обществу отказано.

Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа постановлением от 05.08.2008 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

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

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

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

Общество в 2007 году по грузовым таможенным декларациям № 10103040/020507/0000781 и № 10103040/290507/0000925 ввезло на территорию Российской Федерации технологическое оборудование, полученное от иностранного учредителя в качестве вклада в уставный капитал, и отразило его в бухгалтерском учете в качестве основных средств.

При таможенном оформлении ввезенного оборудования обществу не было предоставлено освобождения от уплаты налога на добавленную стоимость на основании пункта 7 статьи 150 Кодекса, поэтому налог был уплачен им в полном объеме.

Считая, что налог на добавленную стоимость, уплаченный на таможне при ввозе оборудования для производственных нужд, подлежит налоговому вычету в соответствии со статьями 171, 172 Кодекса, общество обратилось в Арбитражный суд Владимирской области с настоящим иском.

Отказывая обществу в удовлетворении его требования, суды апелляционной и кассационной инстанций руководствовались следующим.

Как установлено подпунктом 4 пункта 1 статьи 146 Кодекса, объектом обложения налогом на добавленную стоимость признается в числе других объектов ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Согласно пункту 7 статьи 150 Кодекса не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) ввоз на таможенную территорию Российской Федерации технологического оборудования, комплектующих и запасных частей к нему, ввозимых в качестве вклада в уставные (складочные) капиталы организаций.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 243

Нормы главы 21 Кодекса не предусматривают права на налоговый вычет налога на добавленную стоимость, излишне уплаченного в составе таможенных платежей при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Суды пришли к выводу, что внесенный обществом по платежным поручениям от 28.04.2007 № 735 и от 24.05.2007 № 361 налог на добавленную стоимость в составе таможенных платежей при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации оборудования в качестве вклада в уставный капитал подлежит возврату в общеустановленном порядке как излишне уплаченный; правовых оснований для применения налогового вычета в данном случае не имеется.

Однако судами не учтено следующее.

В силу пункта 2 статьи 171 Кодекса вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации в таможенном режиме выпуска для свободного обращения, временного ввоза и переработки вне таможенной территории, в отношении товаров, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Кодекса, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 Кодекса; товаров, приобретаемых для перепродажи.

Согласно пункту 4 статьи 171 Кодекса вычету подлежат суммы налога, уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации для его производственных целей или для осуществления им иной деятельности.

В силу пункта 1 статьи 172 Кодекса вычетам подлежат, если иное не установлено этой статьей, суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) либо фактически уплаченные им при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) с учетом особенностей, определенных данной статьей, и при наличии соответствующих первичных документов.

Вычеты сумм налога, уплаченных при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации основных средств и (или) нематериальных активов, перечисленных в пунктах 2 и 4 статьи 171 Кодекса, производятся в полном объеме после принятия на учет названных основных средств и (или) нематериальных активов.

Каких-либо исключений для основных средств, перечисленных в пункте 7 статьи 150 Кодекса, статьи 171, 172 Кодекса не содержат.

Следовательно, если при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации основных средств в виде технологического оборудования налог на добавленную стоимость был уплачен и это оборудование предназначено для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость, то независимо от того, что фактически такое оборудование ввезено в качестве вклада в уставный капитал, налогоплательщик имеет право на налоговый вычет суммы налога, уплаченной при его таможенном оформлении.

При таких обстоятельствах следует руководствоваться положениями абзаца третьего пункта 1 статьи 172 Кодекса, предусматривающими вычет суммы налога на

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 244

добавленную стоимость, уплаченного при ввозе основных средств, оборудования к установке на таможенную территорию Российской Федерации.

Статья 355 Таможенного кодекса Российской Федерации определяет порядок возврата излишне уплаченных или излишне взысканных таможенных пошлин, налогов. Под излишне уплаченной или взысканной суммой понимается сумма таможенных платежей, налогов, размер которых превышает сумму, подлежащую уплате в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В данном случае общество уплатило налог на добавленную стоимость в установленном законом размере, поскольку на момент таможенного оформления не представило таможенным органам документов, подтверждающих факт ввоза оборудования в качестве вклада в свой уставный капитал и, следовательно, являлось лицом, обязанным уплатить налог.

Таким образом, приняв к учету оборудование, общество вправе было на общих основаниях в порядке, установленном статьями 171, 172 Кодекса, заявить к налоговому вычету налог на добавленную стоимость, уплаченный при таможенном оформлении упомянутого оборудования.

Следовательно, оспариваемые постановления судов апелляционной и кассационной инстанций в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Решение суда первой инстанции соответствует законодательству и материалам дела, поэтому оно подлежит оставлению без изменения.

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

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 19.05.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 05.08.2008 по делу № А11-11844/2007-К2-21/575/17 Арбитражного суда Владимирской области об отказе в удовлетворении требования общества с ограниченной ответственностью «Демидовский фанерный комбинат» о признании недействительными пунктов 2, 3 решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Владимирской области от 07.11.2007 № 387/499 отменить.

Решение Арбитражного суда Владимирской области от 28.02.2008 по этому делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 245

Право на применение налогового вычета по НДС
Расходы на оплату коммунальных услуг

Арендатор нежилых помещений правомерно предъявил к налоговому вычету суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные арендодателем по счетам-фактурам на оплату соответствующей части расходов по коммунальным услугам.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 12664/08
Москва, 25 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., Валявиной Е.Ю., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Челябинска о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Челябинской области от 24.12.2007 по делу № А76-24215/2007-42-106, постановления Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.03.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 19.06.2008 по тому же делу.

В заседании приняла участие представитель общества с ограниченной ответственностью «Управляющая компания «Офис-центр» — Вишнякова М.В.

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

В ходе выездной налоговой проверки общества с ограниченной ответственностью «Управляющая компания «Офис-центр» (далее — общество) Инспекция Федеральной налоговой службы по Центральному району города Челябинска (далее — инспекция) выявила нарушения налогового законодательства, повлекшие за собой занижение налогов, подлежащих уплате в 2005–2007 годах. По результатам проверки инспекцией вынесено решение от 08.08.2007 № 73/12 о доначислении налогов на добавленную стоимость и прибыль, начислении пеней за несвоевременную уплату этих налогов, а также налога на доходы физических лиц и соответствующих штрафов на неуплату налогов и, кроме того, выявила грубое нарушение правил учета доходов и расходов.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 246

Не согласившись с решением инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд Челябинской области с требованием о признании его недействительным в части доначисления 503 350 рублей 24 копеек налога на добавленную стоимость, 4893 рублей 29 копеек налога на прибыль, начисления соответствующих пеней и штрафов.

Решением Арбитражного суда Челябинской области от 24.12.2007 требование удовлетворено.

Постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.03.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 19.06.2008 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов инспекция просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

В отзыве на заявление общество просит оставить судебные акты без изменения, поскольку судами правильно применены нормы главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлении присутствующего в заседании представителя участвующего в деле лица, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат оставлению без изменения по следующим основаниям.

Как видно из акта выездной налоговой проверки от 17.07.2007 № 63, сумма 491 882 рубля 41 копейка налога на добавленную стоимость была доначислена в связи с неосновательным, по мнению инспекции, отнесением к налоговому вычету сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных обществу контрагентом (арендодателем) за коммунальные услуги, в частности по энергоснабжению, водоснабжению и теплоснабжению, при расчетах по договору аренды помещений.

Инспекция сочла, что расходы на оплату коммунальных услуг не относятся к арендным платежам. Фактически эти услуги были оказаны арендодателю, который переоформил счета-фактуры, предъявив их к оплате обществу — арендатору помещения. В данном случае имеет место возмещение арендодателю расходов на оплату названных услуг. Следовательно, считает инспекция, общество не обладает правом на налоговый вычет.

Удовлетворяя требование общества, суды исходили из того, что им соблюдены предусмотренные законодательством о налогах и сборах условия применения налоговых вычетов.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 247

В силу статьи 171 Кодекса вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения.

Согласно статье 172 Кодекса налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг).

Коммунальные услуги были потреблены непосредственно обществом, их оплата осуществлена на основании счетов-фактур, выставленных арендодателем, в которых отдельной строкой выделены суммы налога на добавленную стоимость, что инспекцией не оспаривается.

Выставление счетов-фактур на оплату данных услуг арендодателем арендатору (налогоплательщику) не противоречит нормам гражданского и налогового законодательства.

При таких обстоятельствах суды пришли к выводу о соблюдении обществом всех установленных статьями 171, 172 Кодекса условий для применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость.

Исходя из изложенного, суды признали недействительным решение инспекции по эпизоду предъявления к налоговому вычету 491 882 рублей 41 копейки налога на добавленную стоимость, уплаченного арендодателю при расчетах по договору аренды помещения за потребленные коммунальные услуги.

В заявлении о пересмотре названных судебных актов в порядке надзора инспекция ссылается на договор аренды нежилого помещения, по условиям которого стоимость коммунальных услуг в состав арендной платы не включена. Суммы возмещения, полученные от арендатора, не являются доходом арендодателя, поскольку компенсируют приобретенные им самим услуги. Перепродажа этих услуг арендатору не осуществлялась. Поэтому, считает инспекция, арендодатель не вправе был выставлять счета-фактуры на коммунальные услуги, в том числе на электроснабжение, теплоснабжение и водоснабжение, а арендатор соответственно не имеет права на вычет сумм налога на добавленную стоимость, оплаченного по таким счетам.

Эти доводы инспекции не соответствуют законодательству.

Общество в спорный период пользовалось нежилыми помещениями по договорам аренды, заключенным с закрытым акционерным обществом «Соцпоставка» (арендодателем).

Согласно пункту 4.5 договоров, имеющихся в деле, арендатор производит возмещение затрат за водоснабжение, водоотведение, теплоснабжение по тарифам снабжающих организаций, а также производит расчет за услуги по передаче электроэнергии, оказываемые арендодателем, по соответствующим тарифам.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 248

Как установлено судами и инспекцией не оспаривается, с энергоснабжающими организациями, в том числе с организацией, обеспечивающей подачу электроэнергии, расчеты за оказанные услуги производились непосредственно арендодателем. Счета-фактуры, по поводу которых возник спор, предъявлялись обществу арендодателем в порядке возмещения расходов на оплату услуг энергоснабжающим организациям.

Без обеспечения нежилых помещений электроэнергией, водой, теплоэнергией, другими видами коммунального обслуживания общество не могло реализовать право пользования арендуемыми помещениями, необходимыми ему для осуществления своей деятельности. Следовательно, это обслуживание неразрывно связано с предоставлением услуг по аренде, а порядок расчетов между арендатором (в данном случае обществом) и арендодателем за названные услуги значения не имеет.

Таким образом, в соответствии со статьями 171, 172 Кодекса общество вправе было заявить к налоговому вычету 491 889 рублей 41 копейку налога на добавленную стоимость, предъявленного ему арендодателем по счетам-фактурам.

Что касается судебных актов в части отмены решения инспекции о доначислении 4893 рублей 29 копеек налога на прибыль по мотиву необоснованности материальных затрат и 11 467 рублей 83 копеек налога на добавленную стоимость ввиду неправомерного налогового вычета сумм налога, уплаченного поставщикам товаров, то суды на основании исследования фактических обстоятельств дела признали материальные затраты общества экономически оправданными и документально подтвержденными, а налоговый вычет по приобретенным товарам соответствующим требованиям Кодекса. Правовых оснований для переоценки таких выводов 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:

решение Арбитражного суда Челябинской области от 24.12.2007 по делу № А76-24215/2007-42-106, постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.03.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 19.06.2008 по тому же делу оставить без изменения.

Заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Челябинска оставить без удовлетворения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 249

Право на применение налогового вычета по НДС
Оплата электроэнергии

В соответствии со статьями 171, 172 Налогового кодекса Российской Федерации общество вправе было заявить к налоговому вычету сумму налога на добавленную стоимость, уплаченную в виде арендных платежей, в том числе связанных с оплатой электроэнергии, потребленной при производстве товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта за пределы территории Российской Федерации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 6219/08
Москва,10 марта 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., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Горячевой Ю.Ю., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Нешатаевой Т.Н., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Кинешма Аутомотив Компонентс» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 14.08.2008 по делу № А17-1404/2007 Арбитражного суда Ивановской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Кинешма Аутомотив Компонентс» — Кудрина С.В., Элекина С.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Ивановской области — Агашина А.Ю., Исакова И.Ю., Чекунова О.Н.

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

Между обществом с ограниченной ответственностью «Кинешма Аутомотив Компонентс» (далее — общество «КейЭйСи») (арендатором) и открытым акционерным обществом «Автоагрегат» (далее — общество «Автоагрегат») (арендодателем) заключен продлевающий предыдущие отношения договор аренды от 14.08.2006 № 385-367 (далее — договор аренды), в соответствии с которым арендодатель передал арендатору во временное владение нежилые помещения для использования в производственных и административно-бытовых целях.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 250

Для предоставления услуг энергоснабжения арендованных площадей и технологического оборудования между названными обществами был заключен договор от 28.05.2004 № 329-256 об обеспечении электроснабжением (далее — договор электроснабжения), ежегодно пролонгируемый, пунктом 4.1 которого предусмотрено производство расчетов за электроэнергию согласно отдельно выставленному обществом «Автоагрегат» счету.

На основании счета-фактуры от 31.08.2006 № 2817/052 (далее — счет-фактура) общество «Автоагрегат» предъявило обществу «КейЭйСи» к оплате 695 813 кВт·ч потребленной арендатором электроэнергии за август 2006 года на сумму 1 247 074 рубля 19 копеек, включая 190 231 рубль 66 копеек налога на добавленную стоимость (указанное количество электроэнергии подтверждается справкой арендодателя, подписанной его главным энергетиком и финансовым директором).

Потребленная обществом «КейЭйСи» электроэнергия использовалась как для производства продукции на внутренний рынок (налог на добавленную стоимость в сумме 24 102 рублей 66 копеек), так и для производства экспортируемой продукции (налог в сумме 166 129 рублей). Налог обществом был уплачен.

По результатам проверки налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов за октябрь 2006 года, поданной обществом «КейЭйСи» после реализации своей продукции на экспорт, Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 5 по Ивановской области (далее — инспекция) решением от 16.02.2007 № 79 отказала в возмещении 166 129 рублей указанного налога.

Отказ мотивирован тем, что арендодатель, не являясь энергоснабжающей организацией и не поставляя электроэнергию арендатору, не вправе выставлять счета за потребленную электроэнергию. По мнению инспекции, оплата таких счетов не подтверждает расходов, понесенных обществом «КейЭйСи» в связи с производством экспортируемой продукции.

Не согласившись с решением инспекции, общество «КейЭйСи» обратилось в Арбитражный суд Ивановской области с заявлением о признании его недействительным в части отказа в возмещении 166 129 рублей налога на добавленную стоимость и об обязании инспекции возместить данную сумму налога из бюджета.

Решением Арбитражного суда Ивановской области от 19.10.2007 требования удовлетворены. Суд установил бесспорность факта использования обществом «КейЭйСи» электроэнергии в производственных целях, в том числе и при производстве экспортируемой продукции.

Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа постановлением от 14.08.2008 решение суда первой инстанции отменил, в удовлетворении требований отказал.

Суд кассационной инстанции счел, что общество «КейЭйСи» неправомерно произвело оплату электроэнергии по счету-фактуре, выставленному арендодате-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 251

лем, и, следовательно, не вправе было предъявлять эти расходы к вычету, исходя из статей 171–173 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре постановления суда кассационной инстанции в порядке надзора общество «КейЭйСи» просит его отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении норм права.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить этот судебный акт 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 обжалуемое постановление суда кассационной инстанции подлежит отмене, решение суда первой инстанции — оставлению без изменения по следующим основаниям.

В силу статьи 171 Кодекса вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг), необходимых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения.

Согласно пункту 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг).

В настоящем случае счета выставлялись обществом «Автоагрегат».

В разделе 4 договора аренды стороны установили фиксированную плату за пользование арендуемыми помещениями, не включающую в себя расходы за пользование энергоресурсами (газом, электроэнергией, водопотреблением, телефонной связью и т.д.), которые арендатор оплачивает на основании отдельно заключенных договоров.

Из содержания приложения № 2 к договору аренды (схема электроснабжения абонента, акт разграничения эксплуатационной ответственности) и договора энергоснабжения следует, что общество «КейЭйСи» получало электроэнергию в связи с использованием арендуемых производственных помещений. При этом в оплату услуг по электроснабжению помимо стоимости потребленной арендатором электроэнергии арендодатель включал и аренду предоставленных ему электрических сетей, приборов и установок.

Таким образом, арендная плата общества «КейЭйСи» за помещения состояла из двух частей: постоянной и переменной. Постоянная часть являлась фиксированной и представляла собой плату за пользование арендуемыми площадями; переменная складывалась из стоимости электроэнергии, газа, водопотребления, телефонной связи и иных коммунальных услуг, фактически потребленных арендатором.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 252

Обеспечение нежилых помещений электроэнергией и другими видами коммунального обслуживания — составляющая права временного владения и пользования арендуемыми помещениями для осуществления арендатором своей производственной деятельности.

Судом первой инстанции установлено и инспекцией не оспаривается, что с энергоснабжающей организацией расчеты за оказанные услуги производились непосредственно арендодателем. Счет-фактура, по поводу которого возник спор, предъявлялся обществу «КейЭйСи» арендодателем в порядке возмещения расходов на оплату услуг, связанных с передачей электроэнергии, потребленной непосредственно обществом. Следовательно, расчеты по указанному счету-фактуре являлись арендным платежом.

В соответствии со статьями 171, 172 Кодекса общество «КейЭйСи» вправе было заявить к налоговому вычету сумму налога на добавленную стоимость, уплаченную в виде арендных платежей, в том числе связанных с оплатой электроэнергии, потребленной при производстве товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта за пределы территории Российской Федерации.

При названных обстоятельствах обжалуемое постановление суда кассационной инстанции в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит отмене как нарушающее 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 Волго-Вятского округа от 14.08.2008 по делу № А17-1404/2007 Арбитражного суда Ивановской области отменить.

Решение Арбитражного суда Ивановской области от 19.10.2007 по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий Е.Ю. Валявина

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 253

Обложение НДС по ставке 0 процентов

Положения главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации связывают режим обложения транспортных услуг налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов с фактом трансграничного перемещения с территории Российской Федерации и (или) на территорию Российской Федерации товаров, пассажиров и багажа.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 13893/08
Москва, 25 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., 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 Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 20.02.2008 по делу № А40-67561/07-107-390, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 30.04.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 04.08.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 — Елина Н.В., Овчар О.В., Уткина В.М., Яковлева Н.Н.;

от открытого акционерного общества «Акционерная компания трубопроводного транспорта нефтепродуктов «Транснефтепродукт» — Аверкин А.Г., Жагловский В.Н., Сидский Н.А., Суворова С.Н.

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

Открытое акционерное общество «Акционерная компания трубопроводного транспорта нефтепродуктов «Транснефтепродукт» (далее — общество) представило в Межрегиональную инспекцию Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее — инспекция) налоговую декларацию по

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 254

налогу на добавленную стоимость за апрель 2007 года, документы, предусмотренные статьей 165 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), и документы в подтверждение обоснованности налоговых вычетов.

По результатам камеральной налоговой проверки этой декларации инспекция приняла решения от 28.09.2007 № 52/2192, которым предложила обществу уплатить 7 094 622 рубля недоимки по налогу на добавленную стоимость, и № 52/2193 об отказе в возмещении 61 525 089 рублей данного налога.

Инспекция признала неправомерным применение налоговых вычетов на основании счетов-фактур, выставленных обществу его дочерними организациями: открытыми акционерными обществами «Мостранснефтепродукт», «Сибтранснефтепродукт», «Средне-Волжский транснефтепродукт», «Уралтранснефтепродукт», «Юго-Запад транснефтепродукт», «Рязаньтранснефтепродукт» (далее — дочерние организации), за оказанные услуги в октябре — декабре 2006 года и январе — марте 2007 года, в которых была указана налоговая ставка 18 процентов по налогу на добавленную стоимость.

При этом инспекция, ссылаясь на подпункт 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса, сочла, что услуги по перемещению нефтепродуктов по системе магистрального трубопровода, оказанные дочерними организациями, облагаются налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов, поскольку непосредственно связаны с вывозом из Российской Федерации товара, помещенного под таможенный режим экспорта.

Не согласившись с указанными решениями инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании их незаконными.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 20.02.2008 требования общества удовлетворены.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 30.04.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 04.08.2008 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция просит их отменить в связи с нарушением судами единообразия в толковании и применении норм права, а также публичных интересов и принять новый судебный акт об отказе в удовлетворении требований общества.

В отзыве на заявление общество просит оставить упомянутые 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

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 255

лиц, полагавших необходимым направить дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции для проверки правильности расчетов сумм налоговых вычетов и возмещения, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене, дело — передаче на новое рассмотрение в суд первой инстанции по таким основаниям.

Суды, удовлетворяя требования общества, исходили из того, что общество является транспортировщиком вывозимых товаров (нефтепродуктов) в силу заключенных с экспортерами договоров и обоснованно заявило к возмещению налоговые вычеты в виде сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных дочерними организациями за оказанные ему услуги по перемещению нефтепродуктов на соответствующих участках магистрального трубопровода. Данные услуги дочерних организаций не связаны непосредственно с реализацией экспортируемого товара и подлежат налогообложению по налоговой ставке 18 процентов, поскольку организации не имеют договоров непосредственно с экспортерами.

Между тем суды не учли следующего.

Согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса обложение налогом на добавленную стоимость производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией товаров, указанных в подпункте 1 пункта 1 этой статьи.

Положения подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса распространяются на работы (услуги) по организации и сопровождению перевозок, перевозке или транспортировке, организации, сопровождению, погрузке и перегрузке вывозимых за пределы территории Российской Федерации товаров, выполняемые (оказываемые) российскими организациями или предпринимателями, и иные подобные работы (услуги).

Кодекс не содержит понятия «транспортировка нефтепродуктов трубопроводным транспортом», поэтому на основании статьи 11 Кодекса оно определяется исходя из правил специального законодательства.

Согласно статье 4 Федерального закона от 17.08.1995 № 147-ФЗ «О естественных монополиях» транспортировка нефтепродуктов по магистральным трубопроводам относится к сфере деятельности субъектов естественных монополий.

Принятыми во исполнение данного Федерального закона нормативными актами установлено, что субъектами естественных монополий в сфере транспортировки нефтепродуктов магистральным трубопроводным транспортом, которые подлежат государственному регулированию и контролю, являются не только общество, но и его дочерние организации.

Транспортировка нефтепродуктов понимается как процесс перемещения нефтепродуктов по магистральным трубопроводам, включающий следующие виды операций: выполнение заказа и диспетчеризации поставок нефтепродуктов; прием и слив нефтепродуктов в трубопроводную систему из других видов транспорта от

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 256

грузоотправителей в начале маршрута; перекачка нефтепродуктов по магистральному трубопроводу; сдача, налив и перевалка нефтепродуктов в конце маршрута.

Понятие транспортировки как единого процесса, включающего в себя совокупность технологических операций, содержится в постановлении Правительства Российской Федерации от 29.12.2007 № 980 «О государственном регулировании тарифов на услуги субъектов естественных монополий по транспортировке нефти и нефтепродуктов», которым утверждены Правила государственного регулирования тарифов или их предельных уровней на услуги субъектов естественных монополий по транспортировке нефти и нефтепродуктов по магистральным нефтепроводам, а также Перечень услуг субъектов естественных монополий в сфере транспортировки нефти и нефтепродуктов по магистральным трубопроводам, тарифы на которые регулируются государством. Правила расценивают транспортировку как процесс, включающий в себя совокупность всех указанных в Перечне услуг (пункт 2).

Правилами технической эксплуатации магистральных нефтепродуктопроводов РД 153-39.4-041-99 предусмотрено, что обязанность общества — решение задач управления и контроля за технологическими операциями приема, перекачки, отгрузки и за поставками нефтепродуктов по всей системе магистральных нефтепродуктопроводов.

Распределение функций между обществом и его дочерними организациями подтверждено и материалами дела: общество выполняло функции общей организации перевозок (выполнение заказа и диспетчеризация); дочерние организации как самостоятельные субъекты естественных монополий в сфере транспортировки нефти и владельцы соответствующих участков системы магистральных трубопроводов непосредственно выполняли фактическую транспортировку нефтепродуктов (прием, слив, перекачку, сдачу, налив, перевалку).

Следовательно, в силу нормативного определения транспортировки нефтепродуктов трубопроводным транспортом и технологических особенностей этого процесса услуги дочерних организаций общества по перемещению нефтепродуктов по принадлежащим им участкам магистрального трубопровода являются неотъемлемой составной частью единого процесса транспортировки данных продуктов.

Положения главы 21 Кодекса связывают режим обложения транспортных услуг налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов с фактом трансграничного перемещения с территории Российской Федерации и (или) на территорию Российской Федерации товаров, пассажиров и багажа, а не с наличием у лиц, выполняющих данные операции, внешнеэкономических контрактов и (или) договорных отношений с российскими экспортерами (импортерами).

Пунктом 2 статьи 360 Таможенного кодекса Российской Федерации установлено: российские товары считаются находящимися под таможенным контролем при их вывозе с таможенной территории Российской Федерации с момента принятия таможенной декларации или совершения действий, непосредственно направленных на вывоз товаров, и до пересечения таможенной границы.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 257

Таким образом, вывоз из Российской Федерации товаров, перемещаемых в таможенном режиме экспорта, начинается с момента помещения под указанный таможенный режим.

Согласно Инструкции о таможенном оформлении товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации трубопроводным транспортом и по линиям электропередачи (далее — Инструкция), утвержденной приказом Государственного таможенного комитета Российской Федерации от 15.09.2003 № 1013, при декларировании товаров, перемещаемых трубопроводным транспортом, допускается подача временной грузовой таможенной декларации (пункты 15 и 16). Один экземпляр оформленной грузовой таможенной декларации (в том числе и временной) таможенный орган возвращает декларанту для передачи перевозчику, и этот лист (экземпляр) является разрешением на транспортировку товара (пункт 13 Инструкции).

Как видно из условий договоров, заключенных обществом с дочерними организациями, а также из маршрутных телеграмм, актов сдачи-приемки нефтепродуктов, названным организациям заведомо было известно о том, сколько, куда и каких нефтепродуктов, помещенных под таможенный режим экспорта, транспортируется по их участкам магистрального трубопровода, и о непосредственной связи оказываемой услуги с товаром, вывозимым в таможенном режиме экспорта. Маршрутные телеграммы содержали номера временных грузовых таможенных деклараций и имели отметки таможни.

Однако в нарушение положений главы 21 Кодекса по оказанным услугам дочерними организациями в адрес общества выставлены счета-фактуры с указанием налоговой ставки 18 процентов по налогу на добавленную стоимость.

Между тем налогоплательщик не вправе по своему усмотрению изменять предусмотренную налоговым законодательством ставку налога.

Следовательно, счета-фактуры, содержащие ненадлежащую налоговую ставку, не соответствуют требованиям подпункта 10 пункта 5 статьи 169 Кодекса.

Согласно пункту 2 статьи 169 Кодекса счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 данной статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

Таким образом, обжалуемые судебные акты вынесены с нарушением единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием их отмены.

Дело подлежит направлению в суд первой инстанции на новое рассмотрение.

При новом рассмотрении дела суду надлежит проверить расчет сумм налога на добавленную стоимость, неправомерно предъявленных к возмещению из бюдже-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 258

та, с учетом ходатайства инспекции, поддержанного обществом, о необходимости уточнения объемов нефтепродуктов, фактически реализованных на внутреннем рынке.

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 Москвы от 20.02.2008 по делу № А40-67561/07-107-390, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 30.04.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 04.08.2008 по тому же делу отменить.

Дело направить в Арбитражный суд города Москвы на новое рассмотрение.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 259

Налоговая база по налогу на прибыль

Глава 25 Налогового кодекса Российской Федерации не содержит положений, позволяющих уменьшить величину переносимого на будущий период убытка от деятельности, облагаемой налогом на прибыль по ставке 24 процента, на прибыль (доходы) от других видов деятельности, облагаемых по иным ставкам по отдельно сформированной налоговой базе, с которой налог уплачен в установленном Кодексом порядке.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 14955/08
Москва, 17 марта 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., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Полетаевой Г.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Инвестиционный банк «ТРАСТ» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 18.12.2007 по делу № А40-75535/06-141-455, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 21.08.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Инвестиционный банк «ТРАСТ» (в настоящее время — открытое акционерное общество «Национальный банк «ТРАСТ») — Устинов И.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по городу Москве — Болдырева М.В., Егоров Д.В., Пашков К.Ю., Уткина В.М., Шишлова Л.Ю.

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

Решением Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по городу Москве (далее — инспекция) от 04.09.2006 № 16-18/466, вынесенным по результатам камеральной налоговой проверки представленных открытым акционерным обществом «Инвестиционный банк «ТРАСТ» (далее — банк) уточненных налоговых деклараций по налогу на прибыль, банку начислено к уплате 31 117 950 руб-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 260

лей и 39 928 094 рубля налога на прибыль и 39 006 313 рублей и 1 222 580 рублей налога на прибыль к уменьшению.

Основанием для принятия данного решения послужили выводы инспекции о неправильном определении банком суммы убытка за 2004 год и занижении в связи с этим суммы налога на прибыль за 2005 год.

Не согласившись с решением инспекции, банк обратился в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 08.02.2007 требование банка удовлетворено.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 03.05.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Удовлетворяя требование банка, суды первой и апелляционной инстанций, руководствуясь статьями 247, 274, 275, 280, 283, 287, 304 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), пришли к выводу, что банком правильно отражена сумма убытка за 2004 год, подлежащая переносу на будущее.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 28.08.2007 названные судебные акты отменил, дело направил на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении спора решением Арбитражного суда города Москвы от 18.12.2007 в удовлетворении требования банка отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2008 решение суда от 18.12.2007 оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 21.08.2008 судебные акты от 18.12.2007 и от 17.03.2008 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 18.12.2007, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 21.08.2008 банк просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права и нарушение единообразия в их толковании и применении.

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

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

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 261

решение суда первой инстанции от 08.02.2007 и постановление суда апелляционной инстанции от 03.05.2007 — оставлению без изменения по следующим основаниям.

Как установлено судами, в 2004 году банк получал доходы по государственным и муниципальным ценным бумагам. Доходы банка в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам составили 271 219 936 рублей, из них облагаемые по ставке 15 процентов — 270 002 765 рублей, облагаемые по ставке 0 процентов — 1 217 171 рубль. Налог, уплаченный банком с процентных доходов по государственным и муниципальным ценным бумагам, составил 40 500 415 рублей. Кроме того, банком получены дивиденды в размере 216 963 984 рублей, налог по которым был удержан налоговым агентом.

Наряду с этим по итогам 2004 года по основной деятельности банк понес убыток (доходы от реализации и внереализационные доходы минус расходы от реализации, уменьшающие сумму доходов, и внереализационные расходы) в размере 28 198 295 рублей.

На основании статей 274 и 283 Кодекса убыток от основной деятельности за 2004 год перенесен банком на следующие периоды и учтен при налогообложении прибыли в 2005 году.

Начисляя банку налог на прибыль, инспекция исходила из следующего.

Поскольку в перечне доходов, не учитываемых при определении налоговой базы, содержащемся в статье 251 Кодекса, доходы по государственным и муниципальным ценным бумагам не значатся, эти доходы участвуют в формировании убытка, подлежащего переносу на будущее, то есть уменьшают убыток, полученный от основной деятельности.

При новом рассмотрении дела суды согласились с обоснованностью решения инспекции, сославшись на положения главы 25 Кодекса и раздела 6 Инструкции по заполнению декларации по налогу на прибыль организаций; утвержденной приказом Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 29.12.2001 № БГ-3-02/585, с изменениями от 09.09.2002 и от 29.12.2003.

Между тем суды не учли следующего.

В соответствии со статьей 53 Кодекса налоговая база и порядок ее определения устанавливаются Кодексом.

В статье 315 Кодекса установлен порядок составления расчета налоговой базы по налогу на прибыль, который должен отражать сумму доходов и расходов от реализации, в том числе от реализации ценных бумаг; сумму внереализационных доходов и расходов, в том числе по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок. На основании этих данных формируются прибыль (убыток) и налоговая база за отчетный (налоговый) период. Для определения суммы прибыли, подлежащей налогообложению, из налоговой базы исключается сумма убыт-

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 262

ка, подлежащего переносу в порядке, предусмотренном статьей 283 Кодекса. В силу пункта 1 статьи 284 Кодекса к налоговой базе, рассчитанной в таком порядке, применяется ставка налога в размере 24 процентов.

Исходя из положения пункта 8 статьи 274 Кодекса налоговая база по налогу на прибыль признается равной нулю в случае, если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком получен убыток, который принимается в целях налогообложения в порядке и на условиях, установленных статьей 283 Кодекса.

В соответствии с пунктом 2 статьи 274 Кодекса налоговая база по прибыли, облагаемой по ставке, отличной от ставки, указанной в пункте 1 статьи 284 Кодекса (24 процента), определяется налогоплательщиком отдельно. Налогоплательщик ведет раздельный учет доходов (расходов) по операциям, по которым предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка.

Согласно подпункту 1 пункта 4 статьи 284 к налоговой базе по налогу на прибыль, определяемой по операциям с отдельными видами долговых обязательств, в частности по доходам в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам, применяется ставка 15 процентов. Подпунктом 3 пункта 4 названной статьи Кодекса по доходу в виде процентов по государственным и муниципальным облигациям, эмитированным до 20.01.1997 включительно, установлена ставка налога 0 процентов.

Таким образом, законодательство о налогах и сборах предусматривает отдельное формирование налоговой базы по налогу на прибыль по доходам от деятельности, облагаемой по ставке 24 процента, и доходам, полученным в виде процентов по долговым обязательствам, облагаемым по иным ставкам. Возможность корректировки налоговой базы по налогу на прибыль, сформированной по правилам статьи 315 Кодекса, на доходы, облагаемые по иным ставкам, налоговая база по которым формируется отдельно, названной статьей Кодекса не предусмотрена. Поэтому ссылка инспекции на статью 251 Кодекса, которой предусмотрены виды доходов, не включаемые в налоговую базу на прибыль и не подлежащие обложению этим налогом, несостоятельна.

Статья 283 Кодекса также не содержит положений, позволяющих уменьшить величину переносимого убытка от деятельности, облагаемой налогом по ставке 24 процента, на прибыль (доходы) от других видов деятельности, облагаемых по иным ставкам по отдельно сформированной налоговой базе, с которой налог уплачен в установленном Кодексом порядке.

В данном случае вопрос, касающийся формирования налоговой базы по налогу на прибыль и определения прибыли и убытка по результатам хозяйственной деятельности, урегулирован Кодексом; выводы же судов сделаны без анализа указанных положений Кодекса.

Позиция инспекции, поддержанная судами, означает иной порядок переноса убытков, при котором убыток, полученный от основной деятельности, уменьшался бы на сумму дохода, с которого налог уплачен по иным ставкам; то есть доход

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 263

по ценным бумагам должен был учитываться и при формировании налоговой базы по основной деятельности. Таким образом, один и тот же доход для целей обложения налогом на прибыль подлежал бы двойному налогообложению, что противоречит положениям пункта 3 статьи 248 Кодекса.

Следовательно, банком правомерно учтен убыток по основной деятельности за 2004 год без учета доходов, налоговая база по которым сформирована отдельно и налог с которых уплачен по ставкам, действующим для этих видов доходов. Убыток перенесен на будущее и учтен в уменьшение прибыли за 2005 год, облагаемой по ставке 24 процента в порядке, предусмотренном статьей 283 Кодекса.

При указанных обстоятельствах оспариваемые 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:

решение Арбитражного суда города Москвы от 18.12.2007 по делу № А40-75535/06-141-455, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 28.08.2007 и от 21.08.2008 по тому же делу отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 08.02.2007 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 03.05.2007 по названному делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 264

Государственная пошлина

Из статьи 333.40 Налогового кодекса Российской Федерации следует, что вместе с заявлением о возврате государственной пошлины налогоплательщик обязан представить в налоговый орган справку суда об обстоятельствах, являющихся основанием для полного или частичного возврата излишне уплаченной суммы государственной пошлины, лишь при непредставлении судебного акта о наличии указанных обстоятельств.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 13645/08
Москва, 25 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., Валявиной Е.Ю., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Наумова О.А., Нешатаевой Т.Н., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление акционерного коммерческого банка «Банк Москвы» (открытое акционерное общество) о пересмотре в порядке надзора постановления Четвертого арбитражного апелляционного суда от 08.07.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 03.09.2008 по делу № А10-628/08 Арбитражного суда Республики Бурятия.

Заслушав и обсудив доклад судьи Наумова О.А., Президиум установил следующее.

Акционерный коммерческий банк «Банк Москвы» (ОАО) в лице Бурятского филиала (далее — банк) обратился в Арбитражный суд Республики Бурятия с заявлением о признании незаконным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по Республике Бурятия (далее — инспекция) от 14.12.2007 № 6645 об отказе в осуществлении возврата государственной пошлины.

Решением Арбитражного суда Республики Бурятия от 18.04.2008 требование удовлетворено.

Постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 08.07.2008 решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении требования банка отказано.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением от 03.09.2008 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 265

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

Инспекция в отзыве на заявление просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие налоговому законодательству.

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

Банк направил в инспекцию заявление от 15.11.2007 № 613 о возврате из бюджета 4785 рублей 36 копеек излишне уплаченной государственной пошлины, перечисленной за рассмотрение иска в Октябрьском районном суде города Улан-Удэ платежным поручением от 25.08.2006 № 3.

К заявлению банк приложил заверенные судом копию вступившего в законную силу определения Октябрьского районного суда города Улан-Удэ от 02.07.2007 о возврате 4785 рублей 36 копеек излишне уплаченной государственной пошлины и копию платежного поручения от 25.08.2006 № 3 об ее уплате.

Решением от 14.12.2007 № 6645 инспекция отказала банку в возврате государственной пошлины, поскольку в нарушение статьи 333.40 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) к заявлению не приложена справка суда об обстоятельствах, являющихся основанием для полного или частичного возврата излишне уплаченной государственной пошлины.

Иных обстоятельств, которые бы препятствовали возврату государственной пошлины, инспекцией в оспариваемом решении не указано.

Суды апелляционной и кассационной инстанций согласились с мнением инспекции, однако ими не учтено следующее.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 333.40 Кодекса уплаченная государственная пошлина подлежит возврату частично или полностью в случае ее уплаты в большем, чем это предусмотрено главой 25.3 Кодекса, размере.

Пунктом 3 статьи 333.40 Кодекса установлено, что заявление о возврате излишне уплаченной (взысканной) государственной пошлины по делам, рассматриваемым в судах, а также мировыми судьями, подается плательщиком государственной пошлины в налоговый орган по месту нахождения суда, в котором рассматривалось дело.

К заявлению о возврате излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины по делам, рассматриваемым судами общей юрисдикции, арбитражными судами, Конституционным Судом Российской Федерации и конституционными (уставными) судами субъектов Российской Федерации, мировыми судьями,

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 266

прилагаются решения, определения и справки судов об обстоятельствах, являющихся основанием для полного или частичного возврата излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины, а также подлинные платежные документы в случае, если государственная пошлина подлежит возврату в полном размере, а в случае, если она подлежит возврату частично, — копии этих платежных документов.

Из данной правовой нормы следует, что для возврата государственной пошлины налогоплательщик обязан представить в налоговый орган справку суда об обстоятельствах, являющихся основанием для полного или частичного возврата излишне уплаченной суммы государственной пошлины, лишь при непредставлении судебного акта о наличии указанных обстоятельств.

В соответствии с частью 2 статьи 13 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации, частью 1 статьи 16 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации вступившие в законную силу судебные акты являются обязательными для всех без исключения органов государственной власти, органов местного самоуправления, общественных объединений, должностных лиц, граждан, организаций и подлежат неукоснительному исполнению на всей территории Российской Федерации.

Пункт 3 статьи 333.40 Кодекса не исключает возможности выдачи судом по просьбе налогоплательщика упомянутой справки и при наличии судебных актов о возврате государственной пошлины, однако требовать ее представления в указанном случае налоговый орган не вправе.

Следовательно, 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 Четвертого арбитражного апелляционного суда от 08.07.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 03.09.2008 по делу № А10-628/08 Арбитражного суда Республики Бурятия отменить.

Решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 18.04.2008 по названному делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 267

Единый налог на вмененный доход

При установлении корректирующего коэффициента базовой доходности (К2) представительные (законодательные) органы муниципальных образований вправе учитывать различные факторы (особенности) ведения предпринимательской деятельности, в том числе их совокупность, поскольку его установление (в пределах от 0,005 до 1 включительно) входит в компетенцию этих органов.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 15256/08
Москва, 24 марта 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Петровой С.М., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление муниципального учреждения «Совет Тукаевского муниципального района Республики Татарстан» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Татарстан от 10.06.2008 по делу № А65-30817/2007 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 02.09.2008 по тому же делу.

В заседании принял участие представитель общества с ограниченной ответственностью «Автос» — Вечкилёв С.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Петровой С.М., а также объяснения представителя участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Индивидуальный предприниматель Гумеров Марсель Юнусович (далее — предприниматель) и общество с ограниченной ответственностью «Автос» (далее — общество «Автос») обратились в Арбитражный суд Республики Татарстан с заявлением к муниципальному учреждению «Совет Тукаевского муниципального района Республики Татарстан» (далее — представительный орган Тукаевского муниципального района) о признании пункта 1 его решения от 29.11.2006 № 9/1 «Об установлении значения К2 — корректирующего коэффициента базовой доходности, учитывающего совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, на 2007 год» (далее — решение представительного органа, решение) в части установления на 2007 год значения корректирующего коэффициента базовой доходности К2 в размере 0,5 для организаций и индивидуальных

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 268

предпринимателей, осуществляющих деятельность вне поселений для всех видов деятельности, не соответствующим Конституции Российской Федерации, Налоговому кодексу Российской Федерации, Земельному кодексу Российской Федерации и недействующим (с уточнением требований в порядке, установленном статьей 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

В качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, на основании статьи 51 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации к участию в деле привлечено муниципальное учреждение «Финансово-бюджетная палата Тукаевского муниципального района Республики Татарстан».

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 10.06.2008 заявленное требование удовлетворено.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 02.09.2008 оставил решение суда первой инстанции без изменения.

Суды признали пункт 1 решения представительного органа в указанной части недействующим, поскольку, по их мнению, значение коэффициента определено произвольно, решение не основано на аналитических, статистических и иных данных, подтверждающих экономическую обоснованность установления повышенного корректирующего коэффициента.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов представительный орган Тукаевского муниципального района просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение норм права.

В отзыве на заявление общество «Автос» просит оставить обжалуемые судебные акты без изменения как соответствующие законодательству.

Муниципальное учреждение «Финансово-бюджетная палата Тукаевского муниципального района Республики Татарстан» в отзыве на заявление поддерживает доводы заявителя и просит отменить судебные акты.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзывах на него и выступлении присутствующего в заседании представителя участвующего в деле лица, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене по следующим основаниям.

При рассмотрении дел об оспаривании нормативных правовых актов арбитражный суд, исходя из главы 23 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, устанавливает наличие или отсутствие нарушений прав и законных интересов заявителей в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности оспариваемым нормативным правовым актом, наличие у органа, принявшего данный нормативный правовой акт, полномочий на его принятие, соответствие оспариваемого нормативного правового акта иному нормативному правовому акту, имеющему большую юридическую силу.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 269

Согласно статье 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности устанавливается названным Кодексом, вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга и применяется наряду с общей системой налогообложения и иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности введена на территории Тукаевского муниципального района Республики Татарстан решением его представительного органа от 11.11.2005 № 2/5 в соответствии со статьей 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации и статьей 7 Федерального закона от 06.10.2003 № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации».

Из информации муниципального учреждения «Финансово-бюджетная палата Тукаевского муниципального района Республики Татарстан» усматривается, что административным центром Тукаевского муниципального района Республики Татарстан является город Набережные Челны. Многие предприятия и организации, зарегистрированные в этом районе, в том числе общество «Автос» и предприниматель, осуществляют деятельность по хранению автотранспортных средств на платных стоянках, граничащих с городом Набережные Челны в районе проспекта Яшьлек. На этом проспекте также имеются автостоянки, зарегистрированные в городе Набережные Челны, в отношении которых Советом муниципального образования «Город Набережные Челны» установлен коэффициент К2, равный 0,6. В целях создания одинаковых условий для субъектов малого бизнеса района и города представительный орган Тукаевского муниципального района установил коэффициент К2, равный 0,5.

Согласно пункту 3 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации налоги и сборы должны иметь экономическое основание.

Корректирующий коэффициент базовой доходности не является обязательным элементом налогообложения, предусмотренным статьей 17 названного Кодекса. Это показатель, понижающий базовую доходность.

Исходя из содержания пункта 6 статьи 346.29 того же Кодекса установление данного коэффициента является правом представительного органа муниципального образования, а не его обязанностью. Поэтому подлежат применению специальные нормы, содержащиеся в пунктах 6 и 7 статьи 346.29 Кодекса.

Как установлено материалами дела, представительный орган Тукаевского муниципального района определил коэффициент К2, равный 0,5, принимая во внимание особенности ведения предпринимательской деятельности в населенных пунктах и вне населенных пунктов. При этом он действовал в пределах полномочий, так как имел право устанавливать значение этого коэффициента с учетом влияния на результат предпринимательской деятельности конкретных факторов, а также их совокупности, предусмотренных статьей 346.27 Кодекса.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 270

Корректирующий коэффициент базовой доходности, равный 0,5, находится в рамках предельных значений, определяемых пунктом 7 статьи 346.29 Кодекса (от 0,005 до 1 включительно).

Следовательно, несоответствия между значением коэффициента К2, установленным решением представительного органа Тукаевского муниципального района, и его значениями, определенными Налоговым кодексом Российской Федерации, не имеется.

Судами отмечено, что данное решение в оспариваемой части противоречит Земельному кодексу Российской Федерации.

Этот вывод неверен.

Согласно пункту 1 статьи 3 Земельного кодекса Российской Федерации земельное законодательство регулирует отношения по использованию и охране земель в Российской Федерации. Налоговый кодекс Российской Федерации не связывает установление и применение единого налога на вмененный доход с категориями земель, поскольку корректирующий коэффициент относится к показателям, характеризующим особенности ведения предпринимательской деятельности и влияющим на ее доходность.

При названных обстоятельствах на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обжалуемые судебные акты 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 от 10.06.2008 по делу № А65-30817/2007 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 02.09.2008 по тому же делу отменить.

В удовлетворении требования индивидуальному предпринимателю Гумерову М.Ю. и обществу с ограниченной ответственностью «Автос» отказать.

Признать пункт 1 решения муниципального учреждения «Совет Тукаевского муниципального района Республики Татарстан» от 29.11.2006 № 9/1 «Об установлении значения К2 — корректирующего коэффициента базовой доходности, учитывающего совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, на 2007 год» соответствующим закону.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 271

Налог на игорный бизнес

Индивидуальный предприниматель, продолжающий осуществлять предпринимательскую деятельность в области игорного бизнеса после введения в действие Федерального закона от 29.12.2006 № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации», то есть после 01.01.2007, с использованием зарегистрированных на его имя объектов налогообложения, не освобождается от уплаты налога на игорный бизнес в соответствии со статьей 365 Налогового кодекса Российской Федерации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 13619/08
Москва, 3 марта 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Поповченко А.А., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по Свердловской области о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 26.06.2008 по делу № А60-28010/2007-С10 Арбитражного суда Свердловской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по Свердловской области — Чиженко И.А.;

от индивидуального предпринимателя Золотарева Н.В. —Гордюшев К.А.

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

Индивидуальный предприниматель Золотарев Николай Владимирович (далее — предприниматель) обратился в Арбитражный суд Свердловской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по Свердловской области (далее — инспекция) от 13.07.2007 № 15-21/10937.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 272

Решением Арбитражного суда Свердловской области от 10.01.2008 в удовлетворении требования отказано.

Постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.03.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 26.06.2008 названные судебные акты отменил, требование предпринимателя удовлетворил.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре постановления суда кассационной инстанции в порядке надзора инспекция просит отменить его как нарушающее единообразие в толковании и применении норм материального права.

В отзыве на заявление предприниматель просит оставить оспариваемый судебный акт без изменения, поскольку он соответствует действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что решение суда первой инстанции и постановления судов апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене, дело — передаче на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

Согласно поданной в инспекцию налоговой декларации по налогу на игорный бизнес за февраль 2007 года предприниматель исчислил к уплате 57 000 рублей налога по 76 игровым автоматам, применив налоговую ставку в размере 1500 рублей, действовавшую на момент его государственной регистрации, в связи с наличием у него льготы, установленной статьей 9 Федерального закона от 14.06.1995 № 88-ФЗ «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации» (далее — Федеральный закон от 14.06.1995 № 88-ФЗ).

По результатам камеральной налоговой проверки указанной декларации инспекция решением от 13.07.2007 № 15-21/10937 привлекла предпринимателя к налоговой ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде взыскания 45 600 рублей штрафа, предложила ему уплатить 228 000 рублей налога на игорный бизнес и 9082 рубля пеней.

Основанием для доначисления налога, начисления пеней и штрафа явилось неправомерное, по мнению инспекции, применение предпринимателем налоговой ставки, действовавшей на момент его государственной регистрации, а не ставки, равной 7500 рублям за один игровой автомат, установленной в Свердловской области в проверяемый период.

Предприниматель, не согласившись с решением инспекции, обратился в арбитражный суд с заявлением о признании его недействительным, ссылаясь на наличие у него льготы, предусмотренной статьей 9 Федерального закона от 14.06.1995 № 88-ФЗ, и правомерное применение им налоговой ставки 1500 рублей.

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 273

До принятия судом решения по существу заявленного требования предприниматель в порядке, определенном статьей 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, изменил основания требования ввиду отсутствия у него обязанности исчислять и уплачивать налог на игорный бизнес за февраль 2007 года, поскольку с 01.01.2007 он не осуществлял деятельности по эксплуатации игровых автоматов. В обоснование этого предприниматель привел положения Федерального закона от 29.12.2006 № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» (далее — Федеральный закон от 29.12.2006 № 244-ФЗ, Закон), в соответствии с которыми индивидуальные предприниматели с названной даты утрачивают право заниматься деятельностью в сфере игорного бизнеса, а также полученное им уведомление инспекции о снятии ею принадлежащих ему игровых автоматов с учета.

Суд определением от 11.12.2007 заявление об изменении оснований требования принял к сведению и рассмотрел спор с их учетом.

Отказывая в удовлетворении требования, суды первой и апелляционной инстанций исходили из доказанности инспекцией факта осуществления предпринимателем в проверяемом периоде деятельности в сфере игорного бизнеса, наличия выданных в установленном законом порядке свидетельств о регистрации ею игровых автоматов на имя предпринимателя, подачи налоговой декларации по налогу на игорный бизнес за февраль 2007 года самим предпринимателем, а также из отсутствия доказательств подачи предпринимателем в инспекцию заявлений в соответствии с пунктом 4 статьи 366 Кодекса о регистрации изменений (уменьшений) количества объектов налогообложения.

Суды также указали: Федеральный закон от 29.12.2006 № 244-ФЗ, на который ссылается предприниматель, не определяет порядка регистрации и снятия с учета объектов налогообложения, регулируемых положениями статьи 366 Кодекса.

Отменяя судебные акты судов первой и апелляционной инстанций, суд кассационной инстанции руководствовался положениями Федерального закона от 29.12.2006 № 244-ФЗ, согласно которым с 01.01.2007 индивидуальные предприниматели не могут выступать организаторами азартных игр, в связи с чем признал правомерным довод предпринимателя о том, что, поскольку деятельность физических лиц в сфере игорного бизнеса после 01.01.2007 является незаконной и не может облагаться налогом на игорный бизнес, у инспекции отсутствовали правовые основания для взыскания с него этого налога и привлечения к налоговой ответственности.

Президиум считает, что судом кассационной инстанции неправомерно сделаны выводы об отсутствии у инспекции правовых оснований для взыскания с предпринимателя налога на игорный бизнес по факту осуществления предпринимательской деятельности в данной сфере после 01.01.2007 с использованием зарегистрированных на его имя объектов налогообложения.

Налогообложение деятельности в области игорного бизнеса регламентировано нормами главы 29 Кодекса «Налог на игорный бизнес».

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 274

Федеральный закон от 29.12.2006 № 244-ФЗ, введенный в действие с 01.01.2007, в статье 1 устанавливает правовые основы государственного регулирования деятельности по организации и проведению азартных игр на территории Российской Федерации, а также ограничения осуществления этой деятельности в целях защиты нравственности, прав и законных интересов граждан. Однако вопросы налогообложения лиц, занимающихся игорным бизнесом, данным Законом не регулируются, и с его принятием редакция статей Кодекса, включенных в главу 29, в том числе и статьи 365 Кодекса, исходя из которой плательщиками налога на игорный бизнес являются организации или индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса, не изменялась.

Судом кассационной инстанции положения пункта 5 статьи 4 и пункта 1 статьи 6 Федерального закона от 29.12.2006 № 244-ФЗ, в соответствии с которыми деятельность по организации и проведению азартных игр может осуществляться лишь организаторами азартных игр и выступать организатором азартных игр может исключительно юридическое лицо, правомерно приняты в качестве правовых оснований вывода о том, что предоставление индивидуальным предпринимателям права на осуществление деятельности в области игорного бизнеса не предусмотрено со дня введения Закона в действие.

Вместе с тем порядок прекращения регистрации объектов обложения налогом на игорный бизнес за индивидуальными предпринимателями названным Законом не установлен, равно как не предусмотрено право налоговых органов принимать решения о прекращении деятельности игорных заведений, принадлежащих индивидуальным предпринимателям, либо самостоятельно, без заявления налогоплательщика, вносить изменения в регистрационные записи в отношении объектов налогообложения, связанные с уменьшением их количества, тогда как сам акт регистрации данных объектов имеет существенное значение в вопросах налогообложения игорного бизнеса.

Согласно статье 367 Кодекса по каждому из объектов налогообложения, указанных в статье 366 Кодекса, налоговая база определяется отдельно как общее количество соответствующих объектов налогообложения. Сумма налога исчисляется налогоплательщиком самостоятельно как произведение налоговой базы, установленной по каждому объекту налогообложения, и ставки налога, предусмотренной для каждого объекта налогообложения.

Из анализа системного взаимодействия норм главы 29 Кодекса и норм Федерального закона от 29.12.2006 № 244-ФЗ следует: поскольку индивидуальный предприниматель этим Законом не отнесен к числу организаторов азартных игр и право на использование объектов обложения налогом на игорный бизнес за ним не предусмотрено, он с 01.01.2007 подлежит освобождению от исполнения обязанности по исчислению и уплате налога с объектов налогообложения, зарегистрированных за ним в налоговом органе.

Однако из указанных правовых норм не следует, что в случае продолжения использования индивидуальным предпринимателем зарегистрированных за ним объектов налогообложения и представления им в налоговый орган налоговой декларации с отражением сведений о числе используемых игровых автоматов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53

VAS-RF_#06_2009_2ch:VAS-RF.qxd 27.05.2009 17:13 Page 275

после введения в действие Федерального закона от 29.12.2006 № 244-ФЗ он может быть освобожден от уплаты соответствующих сумм налога.

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций, по состоянию на февраль 2007 года предпринимателем зарегистрированы в инспекции 76 игровых автоматов, заявление о регистрации изменений количества объектов налогообложения в сторону его уменьшения в инспекцию им не подавалось, а, напротив, была подана налоговая декларация за февраль 2007 года в подтверждение осуществления деятельности с применением зарегистрированных за ним игровых автоматов.

Вывод судов первой и апелляционной инстанций о наличии у предпринимателя обязанности по исчислению и уплате налога на игорный бизнес без учета льгот, применяемых к нему как к индивидуальному предпринимателю ранее 01.01.2007, основывался на оценке представленных доказательств.

Таким образом, суд кассационной инстанции, признавший не основанным на законе вывод судов двух инстанций о наличии у предпринимателя обязанности по уплате налога на игорный бизнес, допустил неправильное толкование и применение норм материального права.

Суды первой и апелляционной инстанций в нарушение требований статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не оценили все представленные в материалы дела доказательства, на которые ссылались инспекция в подтверждение довода об использовании предпринимателем зарегистрированных за ним объектов обложения налогом на игорный бизнес в феврале 2007 года и предприниматель в подтверждение своего довода о том, что с 01.01.2007 он не занимался игорным бизнесом.

При названных обстоятельствах решение суда первой инстанции и постановления судов апелляционной и кассационной инстанций 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 и статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Свердловской области от 10.01.2008 по делу № А60-28010/2007-С10, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.03.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 26.06.2008 по тому же делу отменить.

Дело передать на новое рассмотрение в Арбитражный суд Свердловской области.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 25-04-2024 PMt 13:07:53