v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 126



# ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

## Начисление пеней

После истечения пресекательного срока взыскания задолженности по налогу пени не могут рассматриваться как способ обеспечения исполнения обязанности по уплате этого налога.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ
## Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
## № 8241/07
## Москва, 6 ноября 2007 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 А.С., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Стекольный завод имени Луначарского» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 03.04.2007 по делу № А66-659/2006 Арбитражного суда Тверской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Стекольный завод имени Луначарского» — Глазков Д.А.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Тверской области — Будыка И.Н., Короб М.К., Трофимова Л.Е.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 3 по Тверской области (далее — инспекция) в адрес открытого акционерного общества «Стекольный завод имени Луначарского» (далее — общество) выставлено требование от 07.12.2005 № 188083, в том числе об уплате 25 489 рублей 47 копеек пеней, со сроком уплаты до 19.12.2005.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 127



Не согласившись с требованием инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд Тверской области с заявлением о признании его недействительным, в том числе в части начисления указанной суммы пеней.

Решением суда первой инстанции от 08.12.2006 заявление общества о признании недействительным требования инспекции в части начисления 25 489 рублей 47 копеек пеней удовлетворено.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 03.04.2007 решение суда первой инстанции отменил, требование общества оставил без удовлетворения.

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

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.

Как установлено судом первой инстанции, в требовании инспекции указана сумма пеней, начисленная на задолженность, числящуюся по лицевому счету общества, с нарастающим итогом за 2001–2005 годы. Начисление 25 489 рублей 47 копеек пеней произведено за ноябрь 2005 года.

Суд кассационной инстанции, отменяя решение суда первой инстанции, указал, что предметом заявленного обществом требования является проверка законности выставленного инспекцией требования об уплате пеней, а не последующих ее действий (в том числе решений, принятых на основании статей 46 и 47 Налогового кодекса Российской Федерации; далее — Кодекс) по их взысканию, при оценке законности которых проверяется соблюдение инспекцией совокупности сроков, определенных статьями 46, 47, 70 Кодекса. Статья 59 Кодекса и постановление Правительства Российской Федерации от 12.02.2001 № 100 «О порядке признания безнадежными к взысканию и списания недоимки и задолженности по пеням и штрафам по федеральным налогам и сборам, а также задолженности по страховым взносам в государственные социальные внебюджетные фонды, начисленным пеням и штрафам» не предусматривает возможности признания безнадежными к взысканию и списанию недоимок по налогам и сумм пеней, числящихся за отдельными налогоплательщиками, принудительное взыскание которых оказалось невозможным ввиду пропуска инспекцией совокупности установленных статьями 46, 47, 48, 70 Кодекса сроков.

Кроме того, суд отметил, что у инспекции не имелось правовых оснований после истечения предусмотренных Кодексом сроков принудительного взыскания недоимок исключать из лицевых счетов общества по налогам эти суммы



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 128



недоимок. При наличии числящейся за налогоплательщиком суммы недоимки по налогу налоговый орган начисляет пени на эту сумму последовательно, период за периодом, и направляет требования об их уплате.

Между тем предмет требований общества — не проверка законности бездействия инспекции, выразившегося в непринятии мер по исключению из лицевых счетов общества сумм недоимок, для взыскания которых в принудительном порядке истекли сроки, предусмотренные Кодексом, или законности требования о взыскании указанной недоимки, а проверка законности требования о взыскании пеней.

В то же время суд кассационной инстанции не опроверг довод суда первой инстанции о том, что на основании анализа правовых норм, содержащихся в статьях 46 и 75 Кодекса, уплату пеней следует рассматривать как дополнительную обязанность налогоплательщика, помимо обязанности по уплате налога, исполняемую одновременно с обязанностью по уплате налога либо после исполнения последней.

Следовательно, исполнение обязанности по уплате пеней не может рассматриваться в отрыве от исполнения обязанности по уплате налога.

Поэтому после истечения пресекательного срока взыскания задолженности по налогу пени не могут служить способом обеспечения исполнения обязанности по уплате налога и с этого момента не подлежат начислению.

При названных обстоятельствах обжалуемое постановление суда кассационной инстанции на основании пункта 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 Северо-Западного округа от 03.04.2007 по делу № А66-659/2006 Арбитражного суда Тверской области отменить.

Решение Арбитражного суда Тверской области от 08.12.2006 по указанному делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 129



## Ответственность за несвоевременное представление налоговой декларации

Налоговая ответственность за несвоевременное представление налоговой декларации, установленная статьей 119 Налогового кодекса Российской Федерации, предусмотрена только в отношении налогоплательщиков, поэтому не применяется к обществу, не являющемуся плательщиком налога на добавленную стоимость в связи с переходом на упрощенную систему налогообложения.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ
## Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
## № 4544/07
## Москва, 30 октября 2007 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 А.С., Муриной О.Л., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф.—

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Сельмехмонтаж» о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 01.06.2006, постановления суда апелляционной инстанции от 31.07.2006 Арбитражного суда Республики Татарстан по делу № А65-6621/2006-СА1-7 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 14.11.2006 по тому же делу.

В заседании принял участие представитель Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Республике Татарстан — Малмыгина Р.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Муриной О.Л., а также объяснения присутствующего в заседании представителя участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 11 по Республике Татарстан (далее — инспекция) обратилась в Арбитражный суд Республики Татарстан с заявлением о взыскании с общества с ограниченной ответственностью «Сельмехмонтаж» (далее — общество) 511 302 рублей 90 копеек штрафа на основании пункта 2 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) за непредставление налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость за 2003 и 2004 годы в срок, предусмотренный пунктом 5 статьи 174 Кодекса.

Решением суда первой инстанции от 01.06.2006 требование удовлетворено.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 130



Постановлением суда апелляционной инстанции от 31.07.2006 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 14.11.2006 названные судебные акты оставил без изменения.

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

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 выступлении присутствующего в заседании представителя участвующего в деле лица, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Инспекцией проведена выездная налоговая проверка общества по вопросам правильности исчисления, удержания, уплаты и перечисления им налогов.

При проведении проверки правильности исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость инспекцией установлено, что общество в 2003–2004 годах применяло упрощенную систему налогообложения, однако в этот период выставляло покупателю счета-фактуры с выделением сумм данного налога. При этом полученный от покупателя налог обществом не исчислялся и в бюджет не перечислялся. В ходе проверки общество представило налоговые декларации по налогу на добавленную стоимость за I–V кварталы 2003 и 2004 годов. По мнению инспекции, несвоевременное представление деклараций является нарушением требований пункта 5 статьи 174 Кодекса и влечет ответственность, установленную пунктом 2 статьи 119 Кодекса.

По результатам проверки инспекцией составлен акт от 25.01.2006 №1/214 и вынесено решение от 22.02.2006 № 6/214 о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения по пункту 2 статьи 119, пункту 1 статьи 122, статье 123 и пункту 1 статьи 126 Кодекса.

В связи с неисполнением обществом в добровольном порядке решения от 22.02.2006 № 6/214 и требования от 22.02.2006 № 556 об уплате сумм налоговых санкций инспекция обратилась в арбитражный суд с заявлением о взыскании с него штрафа на основании пункта 2 статьи 119 Кодекса за непредставление налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость за 2003 и 2004 годы в срок, предусмотренный пунктом 5 статьи 174 Кодекса.

Сославшись на положения статьи 23, пункта 2 статьи 119, пункта 5 статьи 173, пункта 5 статьи 174, пункта 2 статьи 346.11 Кодекса, суды пришли к выводу об



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 131



установлении Кодексом безусловной обязанности представления налоговой декларации, в том числе и лицами, перечисленными в пункте 5 статьи 173 Кодекса, приравненными к налогоплательщикам. Следовательно, по мнению судов, общество правомерно привлечено к налоговой ответственности, определенной пунктом 2 статьи 119 Кодекса, за несвоевременное представление налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость.

При этом основанием для привлечения общества к налоговой ответственности по пункту 2 статьи 119 Кодекса суды сочли норму, содержащуюся в пункте 5 статьи 174 Кодекса, обязывающую лиц, указанных в пункте 5 статьи 173 Кодекса, к которым относится и общество, представлять налоговую декларацию по уплачиваемому налогу в налоговый орган по месту своего учета.

Между тем выводы судов являются ошибочными.

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций, на основании уведомления от 11.12.2002 № 155 общество с 01.01.2003 применяло упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения — доходы. Однако в течение II–IV кварталов 2003, 2004 годов общество выставляло в адрес УКС при фонде газификации Республики Татарстан счета-фактуры с выделением суммы налога на добавленную стоимость.

В силу статьи 23 Кодекса налогоплательщик обязан уплачивать законно установленные налоги и представлять в налоговый орган по месту учета в установленном порядке налоговые декларации по тем налогам, которые он обязан уплачивать, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах.

Согласно пункту 2 статьи 346.11 Кодекса применение упрощенной системы налогообложения организациями предполагает замену уплаты налога на прибыль организаций, налога с продаж, налога на имущество организаций и единого социального налога уплатой единого налога, исчисляемого организацией по результатам хозяйственной деятельности за налоговый период. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются плательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с Кодексом при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Исходя из пункта 5 статьи 173 Кодекса сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется лицами, не являющимися налогоплательщиками, в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога.

Пунктом 5 статьи 174 Кодекса предусмотрена обязанность налогоплательщиков, в том числе перечисленных в пункте 5 статьи 173 Кодекса, представить в налоговые органы по месту своего учета соответствующую налоговую декларацию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 132



Таким образом, на обществе лежит обязанность по перечислению выделенного в счете-фактуре и неправомерно полученного от покупателя налога на добавленную стоимость, что и предусмотрено пунктом 5 статьи 173 Кодекса.

В соответствии с пунктом 2 статьи 119 Кодекса непредставление налогоплательщиком налоговой декларации в налоговый орган в течение более 180 дней по истечении установленного законодательством о налогах срока представления такой декларации влечет взыскание штрафа в размере 30 процентов суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, и 10 процентов суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц, начиная со 181-го дня.

Следовательно, согласно статье 119 Кодекса субъектом ответственности за непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета является налогоплательщик.

Поскольку общество не являлось плательщиком налога на добавленную стоимость в связи с переходом с 01.01.2003 на упрощенную систему налогообложения, к нему не могла быть применена ответственность, определенная статьей 119 Кодекса. Такая ответственность предусмотрена только в отношении налогоплательщика, которым общество в спорный период не являлось.

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

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение суда первой инстанции от 01.06.2006, постановление суда апелляционной инстанции от 31.07.2006 Арбитражного суда Республики Татарстан по делу № А65-6621/2006-СА1-7 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 14.11.2006 по тому же делу отменить.

Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Республике Татарстан в удовлетворении требования о взыскании с общества с ограниченной ответственностью «Сельмехмонтаж» 511 302 рублей 90 копеек штрафа на основании пункта 2 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации отказать.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 133



## Обоснованность получения налоговой выгоды

Обоснованность получения налоговой выгоды (уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, получения налогового вычета) не может быть поставлена в зависимость от способов привлечения капитала для осуществления экономической деятельности (использование собственных, заемных средств и т.п.) или от эффективности использования капитала. Уменьшение сумм налога на добавленную стоимость, исчисленных по операциям реализации товаров (работ, услуг), на суммы налоговых вычетов, не принятых налоговым органом, не влечет начисления налога, подлежащего уплате в бюджет.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ
## Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
## № 8349/07
## Москва, 30 октября 2007 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 А.С., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Тумаркина В.М., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Сиракузы» о пересмотре в порядке надзора постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 24.11.2006 по делу № А40-69118/05-87-620 Арбитражного суда города Москвы и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 21.05.2007 по тому же делу. В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «Сиракузы» — Конькова Л.А., Кузнецов В.В., Осокин О.В., Шмидт Н.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по городу Москве — Катханова Н.А., Порошкова Т.А.

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

Закрытое акционерное общество «Сиракузы» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительными решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по городу Москве (далее — инспекция) от 10.10.2005 № 8433 и требований от 17.10.2005 № ТУ4954 и № ТУ4955, вынесенных по результатам камеральной проверки представленной обществом налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за май 2005 года (далее — декларация).



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 134



Решением Арбитражного суда города Москвы от 23.02.2006 заявленные требования удовлетворены.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 24.11.2006 решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении требований отказано.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 21.05.2007 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций общество просит их отменить как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами положений главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», решение суда первой инстанции оставить без изменения.

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

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

Общество 08.07.2005 представило в инспекцию уточненную декларацию, согласно которой сумма налоговых вычетов превысила сумму налога на добавленную стоимость, исчисленного по операциям реализации товаров (работ, услуг), на 26 901 766 рублей.

По результатам камеральной проверки декларации инспекция приняла решение от 10.10.2005 № 8433 о доначислении обществу 9 198 215 рублей налога на добавленную стоимость и привлечении его к налоговой ответственности в виде взыскания 1 839 643 рублей штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Кодекса за неуплату (неполную уплату) налога в результате его неправильного исчисления, и направила требование от 17.10.2005 № ТУ4954 об уплате 36 099 981 рубля налога на добавленную стоимость и 1 868 605 рублей 45 копеек пеней и требование от 17.10.2005 № ТУ4955 об уплате 1 839 643 рублей штрафа.

Основанием для доначисления 9 198 215 рублей налога послужило исключение инспекцией 36 099 981 рубля налога на добавленную стоимость, предъявленных обществу и уплаченных им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, из 36 525 629 рублей налоговых вычетов, заявленных обществом в декларации.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 135



Общество учитывало в бухгалтерском учете затраты по приобретению товарно-материальных ценностей и дооборудованию офисных помещений по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы». По мнению инспекции, включение в декларацию 25 345 464 рублей и 10 492 188 рублей налога на добавленную стоимость (строка 313 декларации), относящихся к затратам, отраженным на указанном счете, до переноса их на счет 01 «Основные средства» осуществлено в нарушение пунктов 1 и 5 статьи 172 Кодекса.

Часть налоговых вычетов в размере 262 328 рублей 90 копеек и 7 041 046 рублей 91 копейки исключены инспекцией из декларации по тому мотиву, что общество произвело оплату счетов-фактур поставщиков, составленных последними с нарушением требований статьи 169 Кодекса.

Инспекция усмотрела в действиях общества признаки недобросовестности, так как приобретение товарно-материальных ценностей и оплата работ по дооборудованию офисных помещений осуществлялись им за счет займов, полученных от открытого акционерного общества «Тюменская нефтяная компания» (далее — ОАО «ТНК»), являющегося единственным учредителем общества; значительная часть помещений сдана обществом в аренду открытому акционерному обществу «ТНК-ВР Менеджмент» — управляющей компании ОАО «ТНК» (далее — управляющая компания) — по стоимости, отличающейся от рыночной; финансовое положение общества нестабильно и может повлечь невозврат займов. В связи с этими обстоятельствами инспекция квалифицировала предпринимательскую деятельность общества как направленную на необоснованное возмещение из бюджета сумм налога на добавленную стоимость.

Решением от 23.02.2006 суд первой инстанции отверг доводы инспекции о нарушении обществом норм права и удовлетворил заявленные требования по таким основаниям.

Строительство объекта недвижимости — многофункционального комплекса «Альфа-Арбат-Центр», расположенного по адресу: Москва, ул. Арбат, д. 1, (далее — многофункциональный комплекс, комплекс), осуществлялось с 2001 года по 2003 год, по окончании строительства данный объект стоимостью 2 221 449 230 рублей 99 копеек в ноябре 2004 года отражен в регистрах налогового учета в качестве основного средства. В 2005 году проводились отделочные работы и дооборудование помещений, приобретались основные средства, не требующие монтажа, с отражением соответствующих затрат в качестве вложений во внеоборотные активы (счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»). Действующий порядок отражения по счетам бухгалтерского учета хозяйственных операций не препятствовал применению обществом налоговых вычетов на основании статей 171 и 172 Кодекса.

Суд первой инстанции не усмотрел в предпринимательской деятельности общества признаков недобросовестности: взаимозависимость общества и заимодавца (ОАО «ТНК») не повлекла создания противоправных схем, связанных с заключением фиктивных сделок с поставщиками и подрядчиками и влекущих



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 136



необоснованное возмещение денежных средств из бюджета. Привлечение в 2001–2005 годах заемных средств для финансирования затрат по строительству, отделке и дооборудованию объекта недвижимости доказательством недобросовестности не является. Полученные обществом от открытого акционерного общества «Акционерный коммерческий Сберегательный банк Российской Федерации» и открытого акционерного общества «Альфа-Банк» кредиты возвращены в 2003 году. Часть займов, предоставленных ОАО «ТНК», возвращена в 2005 году, остаток подлежит возврату до 2012 года. Доказательств отсутствия у общества намерения их возвратить не имеется. С 2005 года общество осуществляет приносящую постоянный доход деятельность по сдаче в аренду введенных в эксплуатацию помещений многофункционального комплекса.

Доводы инспекции о наличии дефектов в выставленных поставщиками счетах-фактурах, препятствующих в силу пункта 2 статьи 169 Кодекса применению обществом налоговых вычетов, признаны судом ошибочными в результате их исследования на предмет соответствия указанной статье Кодекса.

Суды апелляционной и кассационной инстанций пришли к выводу о том, что содержащиеся в Кодексе нормы права обществом не нарушены. Вместе с тем формальное соблюдение статей 171 и 172 Кодекса, устанавливающих порядок и условия применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, не влечет за собой безусловного возмещения сумм данного налога из бюджета, если при исполнении налоговых обязанностей и реализации права на возмещение налога выявлена недобросовестность налогоплательщика. В обоснование этого суды сослались на следующие обстоятельства.

Общество не понесло реальных затрат по хозяйственной деятельности, поскольку финансирование капитального строительства, оснащение помещений комплекса офисной техникой и проводимые в них работы осуществлялись все годы исключительно за счет кредитов и займов.

Погашение задолженности производилось за счет выручки, полученной обществом от продажи помещений, и новых заимствований. Налоговая отчетность общества за 2004 год, первый квартал и первое полугодие 2005 года свидетельствует о недостаточности денежных средств для возврата займов и процентов по ним в будущем.

Финансовая устойчивость и платежеспособность организации характеризуются наличием собственного капитала в обороте (собственных оборотных средств). Все оборотные средства общества сформированы за счет полученных займов. Несмотря на осуществление предпринимательской деятельности и получение дохода, финансовое положение общества является нестабильным с тенденцией к ухудшению, что подтверждается накоплением задолженности перед учредителем.

Общество с участием взаимозависимых лиц (ОАО «ТНК» и управляющей компании) искусственно занизило доходы, поскольку предоставило в аренду управляющей компании помещения в многофункциональном комплексе по це-



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 137



не 826 долларов США за 1 квадратный метр, что отличается от арендной платы, сложившейся на рынке Москвы, а также реализовало помещения подземного гаража по цене ниже его остаточной стоимости, в результате исчислило в декларации сумму налога к уменьшению, а не к уплате.

По мнению судов апелляционной и кассационной инстанций, указанные обстоятельства свидетельствуют о наличии у общества цели в виде получения возмещения налога на добавленную стоимость из бюджета. Признание за обществом права на налоговые вычеты может повлечь возмещение сумм этого налога и, учитывая его нестабильное финансовое положение, прекращение предпринимательской деятельности с использованием института банкротства. Недобросовестный налогоплательщик не вправе претендовать на возмещение налога.

Между тем доводы, положенные в основу постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций, не имеют правового значения для разрешения настоящего дела, связанного с оценкой обоснованности оспариваемых решения и требований инспекции.

Административное здание многофункционального комплекса признано приемочной комиссией правительства Москвы подготовленным к вводу в эксплуатацию (акт приемки законченного строительством объекта от 26.12.2003). Заказчиком строительства значится общество.

Распоряжением префекта Центрального административного округа города Москвы от 31.03.2004 № 2285-р названный объект принят в эксплуатацию как законченный строительством. Обществу выдано свидетельство о государственной регистрации права собственности на данное здание от 23.08.2004 № 77АБ 993340.

Таким образом, завершенный капитальным строительством объект недвижимости введен в эксплуатацию до возникновения спорных правоотношений.

В первом полугодии 2005 года общество осуществляло дооборудование помещений на указанном объекте, закупку и установку офисного оборудования для арендаторов.

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 Кодекса налогоплательщик вправе уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную по операциям, признаваемым объектом налогообложения, на установленные этой статьей налоговые вычеты.

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им, в частности, по товарам (работам, услугам), приобретаемым в Российской Федерации для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения, а также товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи (пункт 2 статьи 171 Кодекса).



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 138



В силу пункта 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиками товаров (работ, услуг), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога. При этом вычеты сумм налога, предъявленные продавцами налогоплательщику при приобретении основных средств, производятся в полном объеме после принятия на учет данных основных средств (абзац третий пункта 1 статьи 172 Кодекса).

Основными факторами, определяющими право налогоплательщика на вычет сумм налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам, является их производственное назначение, фактическое наличие, учет и оплата.

В настоящем случае приобретенное обществом и законченное монтажом силами подрядчиков офисное оборудование и иные предметы интерьера в помещениях многофункционального комплекса сданы в аренду 01.05.2005. С наступлением указанной даты общество связало ввод в эксплуатацию данного оборудования, затраты по которому аккумулировались по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы». Соответствующие расходы оплачены обществом денежными средствами в полном размере. Суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные на основании выставленных поставщиками и подрядчиками счетов-фактур, заявлены в декларации в качестве налоговых вычетов после принятия к учету оборудования и работ.

Следовательно, препятствий для отражения в декларации 36 525 629 рублей налоговых вычетов, относящихся к вышеуказанным затратам, не имелось.

Приведенные судами апелляционной и кассационной инстанций в подтверждение недобросовестной предпринимательской деятельности общества доводы о реализации части помещений по цене ниже балансовой стоимости и установленной для управляющей компании арендной плате, ниже существующей на рынке товаров (работ, услуг), в целях определения размера налоговой обязанности влекут иные последствия, не влияющие на применение налоговых вычетов.

В таких случаях применяются правила, предусмотренные статьей 154 Кодекса: налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 40 Кодекса.

В декларации обществом исчислен налог на добавленную стоимость в размере 9 623 863 рублей с налоговой базы 54 796 558 рублей.

Каких-либо претензий к данным показателям у инспекции не возникло, корректировка налоговой базы по операциям реализации обществом части площадей объекта недвижимости и арендной плате на основании рыночных цен не производилась.

Оплата расходов за поставленные товары, выполненные работы за счет денежных средств, полученных в виде займа от учредителя, не лишает общество пра-



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 139



ва отражать в декларации соответствующие суммы налога, уплаченные поставщикам и подрядчикам.

Надлежащее исполнение обществом обязательств по возврату кредитов и займов установлено судом первой инстанции и не опровергнуто судами апелляционной и кассационной инстанций. Содержание бухгалтерских балансов общества за период с 2000 года по первое полугодие 2005 года, увеличение задолженности общества перед учредителем сами по себе не могут подтверждать невозможности возврата займов в будущем согласно условиям договоров и не свидетельствуют о банкротстве общества.

Указанное согласуется с правовой позицией, изложенной в пункте 9 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды»: обоснованность получения налоговой выгоды (уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета) не может быть поставлена в зависимость от способов привлечения капитала для осуществления экономической деятельности (использование собственных, заемных средств, эмиссия ценных бумаг, увеличение уставного капитала и т.п.).

Поскольку положенные в основу решения инспекции от 10.10.2005 № 8433 обстоятельства не влекут доначисления налога на добавленную стоимость, оснований для привлечения общества к налоговой ответственности и направления ему требований от 17.10.2005 № ТУ4954 и № ТУ4955 не имелось. Выводы судов апелляционной и кассационной инстанций об обоснованности и законности указанных решения и требований инспекции не основаны на нормах законодательства о налогах и сборах.

При таких обстоятельствах в соответствии с пунктом 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 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 24.11.2006 по делу № А40-69118/05-87-620 Арбитражного суда города Москвы и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 21.05.2007 по тому же делу отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 23.02.2006 по указанному делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 140



## Обоснованность получения налоговой выгоды

Суды не учли пункт 9 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53, согласно которому обоснованность получения налоговой выгоды не может быть поставлена в зависимость от способов привлечения капитала для осуществления экономической деятельности или от эффективности использования капитала.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ
## Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
## № 3969/07
## Москва, 2 октября 2007 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 А.С., Козловой О.А., Слесарева В.Л., Першутова А.Г., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «КОМКОР-ТВ» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 10.07.2006 по делу № А40-8175/05-76-95, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.09.2006 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 10.01.2007 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «КОМКОР-ТВ» — Воинов В.В., Гультяева Е.В., Силин М.В., Чичерова В.Н., Штукмастер И.Б.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по городу Москве — Бабкова О.Ю., Французов А.В., Якушев Р.В.

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

По результатам камеральной проверки налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость (далее — НДС) за июль и август 2004 года, представленных закрытым акционерным обществом «КОМКОР-ТВ» (далее — общество), Инспекция Федеральной налоговой службы № 7 по городу Москве (далее — инспекция) вынесла решения от 22.11.2004 № 35 и от 20.12.2004 № 45 об отказе обществу в применении 13 446 180 рублей налоговых вычетов по НДС за июль 2004 года и 7 287 556 рублей — за август 2004 года.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 141



В обоснование решений инспекция указала на то, что не принятые к вычету суммы НДС были оплачены открытому акционерному обществу «Московская телекоммуникационная корпорация» (далее — корпорация) при расчетах за оказанные услуги за счет поступивших от этого же общества денежных средств за выкупленные акции общества. Кроме того, часть сумм НДС перечислялась ряду контрагентов при оплате стоимости товаров (работ, услуг) за счет заемных средств, не погашенных обществом на момент составления деклараций. В связи с этим инспекция сочла, что в данном случае расходы общества не отвечают понятию реальных, а потому не могут служить доказательством фактической уплаты НДС обществом своим контрагентам.

Не согласившись с решениями инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд города Москвы с требованием о признании актов налогового органа недействительными.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 16.08.2005 заявленные требования удовлетворены частично: оспариваемые решения налогового органа признаны незаконными в части отказа в предоставлении обществу налогового вычета по НДС за июль, август 2004 года в сумме 18 155 514 рублей 71 копейки. В удовлетворении остальной части требований отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.10.2005 решение суда первой инстанции изменено: в части признания незаконным отказа в предоставлении обществу налогового вычета по НДС в сумме 18 155 514 рублей 71 копейки отказано. В остальной части решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 14.02.2006 названные судебные акты отменил, дело направил на новое рассмотрение для выяснения обстоятельств, касающихся возврата заемных средств заимодавцу на момент предъявления к вычету по НДС, наличия у общества реальной возможности погасить долги, оценки добросовестности общества и реальности понесенных им затрат по оплате НДС контрагентам, а также для исследования обстоятельств, связанных с реализацией обществом акций корпорации.

При новом рассмотрении дела решением Арбитражного суда города Москвы от 10.07.2006 оспариваемые решения инспекции об отказе обществу в предоставлении 18 155 514 рублей 71 копейки налогового вычета по НДС за июль, август 2004 года вновь признаны незаконными. В удовлетворении остальной части требований отказано. При этом суд согласился с доводом инспекции об отсутствии у общества права на вычет 2 578 221 рубля 29 копеек по НДС за июль и август 2004 года, поскольку на этот период заемные средства, за счет которых осуществлялись расчеты за приобретенные товары (работы, услуги), не были возвращены заимодавцам.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.09.2006 решение суда первой инстанции от 10.07.2006 изменено: в части признания не-



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 142



законным отказа в предоставлении обществу налогового вычета по НДС в сумме 18 155 514 рублей 71 копейки отказано. В остальной части решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 10.01.2007 постановление суда апелляционной инстанции от 28.09.2006 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре решения Арбитражного суда города Москвы от 10.07.2006, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.09.2006 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 10.01.2007 в порядке надзора общество просит их изменить, удовлетворив его требования полностью со ссылкой на неправильное применение судами налогового законодательства и несоответствие судебных актов сложившейся судебно-арбитражной практике применения положений главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат изменению с принятием нового судебного акта об удовлетворении требований общества в полном объеме по следующим основаниям.

Статьей 171 Кодекса предусмотрено право налогоплательщика уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные настоящей статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, а также товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Согласно статье 172 Кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога.

Вычетам подлежат, если иное не установлено настоящей статьей, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг), после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов.

Оплата стоимости товаров (работ, услуг) контрагентам, в том числе и сумм НДС, предъявленных к вычету, осуществлялась обществом путем перечисления денежных средств со своего расчетного счета на расчетные счета контрагентов, то есть имело место реальное движение денежных средств. Товары и услуги, за которые производились расчеты с учетом НДС,



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 143



приобретались для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения.

Денежные средства, полученные по договору займа и от размещения дополнительно выпущенных акций, являлись собственностью общества, и оно вправе было распоряжаться этими средствами по своему усмотрению.

Как установлено судом первой инстанции, общество периодически, в сроки, определенные соответствующими договорами, производит погашение полученных заемных денежных средств.

Признавая правомерным отказ инспекции в предоставлении сумм налогового вычета по НДС, оплаченных за счет заемных средств (2 578 221 рубль 29 копеек), суды всех инстанций сочли, что до погашения заемных средств общество не вправе заявлять эти суммы к налоговому вычету.

Однако такая позиция не основана на законодательстве. Положения статей 171, 172 Кодекса определяют иные условия, с которыми налоговое законодательство связывает право налогоплательщика на налоговый вычет. Соблюдение таких условий обществом не оспаривается инспекцией.

Отказывая обществу в удовлетворении требований в части налогового вычета по НДС в сумме 7 299 625 рублей, оплаченных корпорацией при расчетах за аренду каналов связи, суды апелляционной и кассационной инстанций исходили из того, что отношения между обществом и корпорацией направлены не на получение прибыли от предпринимательской деятельности, а на неправомерное получение налогового вычета. Об этом, по мнению суда апелляционной инстанции, свидетельствует следующее: операции по продаже акций не облагаются НДС, и, получив от эмиссии акций денежные средства, общество перечислило их корпорации в счет погашения долга за аренду каналов связи.

Между тем согласно пункту 9 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 обоснованность получения налоговой выгоды не может быть поставлена в зависимость от способов привлечения капитала для осуществления экономической деятельности (использование собственных, заемных средств, эмиссия ценных бумаг, увеличение уставного капитала и т.п.) или от эффективности использования капитала.

Судом первой инстанции установлено, что общество осуществляет реальную производственную деятельность в сфере телекоммуникаций, с 2000 года реализует проект создания широкополостных кабельных сетей.

Развитие такого бизнеса требует значительных капитальных вложений. Дополнительная эмиссия акций и заем денежных средств являются естественными и оправданными способами привлечения капитала.

Таким образом, отношения между обществом и корпорацией, а также между обществом и заимодавцами ошибочно расценены судами апелляционной и



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 144



кассационной инстанций как действия, направленные на получение неосновательного налогового вычета.

Кроме того, признавая решение суда первой инстанции в части отказа инспекции в предоставлении обществу 18 155 514 рублей 71 копейки вычета по НДС неправомерным, суды апелляционной и кассационной инстанций не учли уточненный инспекцией расчет суммы не принятых ею налоговых вычетов.

Как следует из имеющихся в деле письменных объяснений инспекции, сумма НДС, перечисленная обществом при оплате стоимости услуг корпорации за аренду каналов связи составляет 7 299 625 рублей (по декларации за июль 2004 года), а сумма НДС, оплаченная обществом при расчетах за товары (работы, услуги) за счет непогашенных займов — 2 578 221 рубль 29 копеек (из них 407 179 рублей 31 копейка по декларации за июль 2004 года и 2 171 041 рубль 98 копеек — за август 2004 года).

При таких обстоятельствах обжалуемые постановления судов апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене полностью, решение суда первой инстанции — отмене в части отказа в предоставлении обществу налогового вычета по НДС в сумме 2 578 221 рубля 29 копеек в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации 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:

постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.09.2006 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 10.01.2007 по делу № А40-8175/05-76-95 Арбитражного суда города Москвы отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 10.07.2006 по указанному делу в части признания недействительными решений Инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по городу Москве от 22.11.2004 № 35 и от 20.12.2004 № 45 об отказе закрытому акционерному обществу «КОМКОР-ТВ» в применении налогового вычета по налогу на добавленную стоимость в сумме 2 578 221 рубля 29 копеек налога отменить и в этой части требования общества удовлетворить.

В указанной части решения инспекции признать недействительными.

В остальной части решение Арбитражного суда города Москвы от 10.07.2006 по данному делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 145



## Налогообложение реализации коммунальных услуг

В соответствии с подпунктом 10 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации не подлежит обложению налогом на добавленную стоимость (освобождается от налогообложения) реализация на территории Российской Федерации услуг по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности. Получаемые муниципальным учреждением от населения денежные средства представляют собой плату за коммунальные услуги, следовательно, они подлежат включению в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость на основании подпункта 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ
## Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
## № 6244/07
## Москва, 9 октября 2007 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Удмуртской Республике о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Удмуртской Республики от 11.08.2006 по делу № А71-5083/2006-А17, постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.10.2006 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 06.02.2007 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Удмуртской Республике — Будыка И.Н., Мошков И.А., Смирнов Д.А., Хабибуллин М.М.;

от муниципального учреждения «Городское жилищное управление — Управляющая компания в жилищно-коммунальном хозяйстве города Ижевска» — Зиганшин Р.Ф., Снегирева Л.В.

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



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 146



Муниципальное учреждение «Городское жилищное управление — Управляющая компания в жилищно-коммунальном хозяйстве города Ижевска» (далее — учреждение) обратилось в Арбитражный суд Удмуртской Республики с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Удмуртской Республике (далее — инспекция) от 30.06.2006 № 16-20-7738.

Решением Арбитражного суда Удмуртской Республики от 11.08.2006 требование учреждения удовлетворено.

Постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.10.2006 решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 06.02.2007 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 как противоречащие налоговому законодательству и нарушающие единообразие в толковании и применении норм права.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене с принятием нового судебного акта об отказе в удовлетворении заявленного учреждением требования по следующим основаниям.

Инспекцией проведена камеральная налоговая проверка представленной учреждением налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за февраль 2006 года, по результатам которой принято решение от 30.06.2006 № 16-20-7738 о привлечении учреждения к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде взыскания 576 886 рублей 65 копеек штрафа, а также о доначислении 2 889 709 рублей 92 копеек налога на добавленную стоимость и начислении 117 533 рублей 8 копеек пеней в связи с невключением в налоговую базу для исчисления налога на добавленную стоимость 5 процентов от стоимости оказанных жилищно-коммунальных услуг.

Не согласившись с указанным решением, учреждение оспорило его в арбитражном суде.

Удовлетворяя заявленное требование, суды исходили из того, что учреждение в соответствии с уставом осуществляет деятельность по обслуживанию населения в сфере жилищно-коммунальных услуг и выполняет функции уполномоченного органа местного самоуправления. Сославшись на постановление ад-



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 147



министрации города Ижевска от 16.07.2002 № 314, которым утвержден норматив на содержание учреждения в размере 5 процентов от стоимости всех видов жилищно-коммунальных услуг, суды сочли средства, полученные им от населения, целевым бюджетным финансированием, не подлежащим включению в налоговую базу для исчисления налога на добавленную стоимость.

Между тем позиция судов трех инстанций ошибочна ввиду следующего.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации объектом обложения налогом на добавленную стоимость признается реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Как установлено судами и подтверждается материалами дела, целями и задачами учреждения являются обеспечение надежного функционирования жилищно-коммунального хозяйства города Ижевска, создание условий для развития и совершенствования жилищно-коммунального хозяйства, достижение иных социально значимых целей в этой области.

В рамках выполнения уставной деятельности учреждение заключает с организациями договоры на получение тепловой энергии, газа, воды, электроэнергии, на содержание и ремонт жилищного фонда и объектов инженерной инфраструктуры.

Жилищный кодекс Российской Федерации разграничивает плату за пользование жилым помещением (плату за наем), плату за услуги и работы по управлению многоквартирным домом, содержание и текущий ремонт общего имущества в многоквартирном доме, плату за коммунальные услуги.

Плата за коммунальные услуги включает в себя плату за холодное и горячее водоснабжение, водоотведение, электроснабжение, газоснабжение, отопление (пункт 4 статьи 154 Жилищного кодекса Российской Федерации).

В соответствии с пунктом 2 статьи 157 Жилищного кодекса Российской Федерации размер платы за коммунальные услуги, предусмотренный частью 4 статьи 154 этого Кодекса, рассчитывается по тарифам, установленным органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления в порядке, определенном федеральным законом.

Исходя из подпункта 10 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации не подлежит обложению налогом на добавленную стоимость (освобождается от налогообложения) реализация на территории Российской Федерации услуг по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности.

Из указанных положений Жилищного кодекса Российской Федерации и Налогового кодекса Российской Федерации следует, что освобождается от налогообложения только плата за пользование, то есть за наем жилого помещения.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 148



Постановлением администрации города Ижевска от 16.07.2002 № 314 утвержден норматив на содержание учреждения в размере 5 процентов от стоимости всех видов жилищно-коммунальных услуг, включенный в тарифы на коммунальные услуги, оказываемые населению.

Следовательно, получаемые учреждением от населения денежные средства представляют собой плату за коммунальные услуги, подлежащую включению в налоговую базу для исчисления налога на добавленную стоимость согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации.

Оснований для признания указанных сумм в качестве средств целевого финансирования у судов не имелось, поскольку произведенные гражданами платежи не отвечают требованиям, установленным подпунктом 3 пункта 3 статьи 39 Налогового кодекса Российской Федерации.

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

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 Удмуртской Республики от 11.08.2006 по делу № А71-5083/2006-А17, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.10.2006 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 06.02.2007 по тому же делу отменить.

В удовлетворении заявления муниципального учреждения «Городское жилищное управление — Управляющая компания в жилищно-коммунальном хозяйстве города Ижевска» о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Удмуртской Республике от 30.06.2006 № 16-20-7738 отказать.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 149



## Применение налоговой ставки 0 процентов по НДС

Организация-экспортер не может быть признана недобросовестной только на основании претензий к поставщикам его поставщика, если у инспекции нет претензий к самому поставщику, и у экспортера отсутствовала возможность приобрести товар у другого поставщика в силу технологических особенностей его получения и реализации.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ
## Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
## № 6530/07
## Москва, 2 октября 2007 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., Нешатаевой Т.Н., Першутова А.Г., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Шелл и Аэрофьюэлз» о пересмотре в порядке надзора постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.12.2006 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 20.03.2007 по делу № А40-65236/05-90-530 Арбитражного суда города Москвы.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «Шелл и Аэрофьюэлз» — Джальчинов Д.Л., Коренькова Н.Н., Панич А.В., Ракчеева М.В., Тимофеев Е.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 43 по городу Москве — Будыка И.Н., Савенков В.И., Французов А.В.

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

Закрытое акционерное общество «Шелл и Аэрофьюэлз» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 43 по городу Москве (далее — инспекция) от 01.09.2005 № 03-03/0329, об обязании инспекции возвратить 5 184 807 рублей налога на добавленную стоимость, а также уплатить 308 956 рублей процентов в связи с нарушением сроков возврата налога.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 150



Решением Арбитражного суда города Москвы от 09.03.2006 требования общества удовлетворены.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.05.2006 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 14.09.2006 постановление от 22.05.2006 отменил, дело направил на новое рассмотрение в Девятый арбитражный апелляционный суд.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.12.2006 решение инспекции отменено, обществу в удовлетворении требований отказано.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 20.03.2007 постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.12.2006 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре постановления суда апелляционной инстанции от 01.12.2006 и постановления суда кассационной инстанции от 20.03.2007 в порядке надзора общество просит их отменить, дело передать на новое рассмотрение в Девятый арбитражный апелляционный суд. По мнению общества, названные судебные акты не отвечают законодательству о налогах и сборах, нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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

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

Оспариваемое решение инспекции вынесено по результатам проверки декларации общества по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов за март 2005 года. Этим решением обществу полностью отказано в применении налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость по операциям заправки топливом самолетов иностранных авиакомпаний на сумму 24 685 104 рубля и в возмещении 5 184 807 рублей данного налога, а также начислено 4 387 653 рубля налога.

Решение мотивировано непредставлением обществом надлежащего комплекта документов, предусмотренного статьей 165 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), а также ненадлежащим оформлением счетов-фактур, на основании которых предъявлен к вычету налог, уплаченный поставщикам.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 151



Подавая апелляционную жалобу на решение суда первой инстанции от 09.03.2006, инспекция дополнительно сослалась на обстоятельства, связанные с получением авиатоплива поставщиком общества, а к кассационной жалобе на решение суда первой инстанции от 09.03.2006 и постановление суда апелляционной инстанции от 22.05.2006 приложила доказательства недобросовестности лиц, участвовавших в перепродаже авиатоплива.

Доводы инспекции в отношении непредставления обществом надлежащего комплекта документов в подтверждение права на налоговую ставку 0 процентов по налогу на добавленную стоимость в отношении операций по реализации топлива, которым заправлялись самолеты иностранных авиакомпаний, признаны несостоятельными при рассмотрении дела во всех судебных инстанциях.

Согласно подпункту 8 пункта 1 статьи 164 Кодекса при реализации припасов, вывезенных в таможенном режиме перемещения припасов, при условии представления в налоговые органы документов, установленных статьей 165 Кодекса, обложение налогом на добавленную стоимость производится по налоговой ставке 0 процентов.

Таким образом, в силу положений Кодекса право на применение налоговой ставки 0 процентов по товарам, вывезенным в таможенном режиме перемещения припасов, не обусловлено наличием надлежащих документов, подтверждающих вычет налога на добавленную стоимость, уплаченного поставщикам. Данный вывод сформулирован в постановлениях Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 19.10.2004 № 4356/04 и от 17.04.2007 № 15000/06.

Следовательно, у судов не имелось оснований для отказа обществу в признании недействительным решения инспекции в части неприменения налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость по операциям заправки топливом самолетов иностранных авиакомпаний и в части начисления на этом основании 4 387 653 рублей названного налога.

Возражения инспекции в отношении заявленных обществом вычетов, сформулированные в ее решении, касались исключительно ненадлежащего оформления счетов-фактур. Эти возражения отклонены судами и после вынесения постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.05.2006 инспекцией не выдвигались.

В дальнейшем при рассмотрении спора в суде исследовались обстоятельства, связанные с добросовестностью лиц, участвовавших в перепродаже авиатоплива, закупленного и поставленного обществом на самолеты иностранных авиакомпаний.

Судами, в частности, установлено, что общество заправляло топливом самолеты иностранных авиакомпаний в аэропорту Домодедово по соглашению от 25.10.2001 с компанией «Шелл Авиэйшн Лимитед» о присоединении к Авиационной международной торговой системе Шелл.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 152



В этих целях общество закупало топливо у закрытого акционерного общества «Домодедово Джет Сервис», которое приобретало его у общества с ограниченной ответственностью «Феникс», чьими поставщиками выступали общества с ограниченной ответственностью «Грейт» и «Астраимпекс». Последние на деньги, вырученные за проданное топливо, приобретали векселя, предъявляемые к погашению обществами с ограниченной ответственностью «Трансопт» и «Профи», которые перечисляли полученные по векселям средства обществу с ограниченной ответственностью «Резус». При этом все названные общества обслуживались в коммерческом банке «Мастер-Банк» и проводили расчеты по всей цепочке в течение одного-двух дней. Договоры на поставку авиатоплива также были оформлены ими в один день.

Общества с ограниченной ответственностью «Феникс», «Грейт», «Астраимпекс», «Трансопт», «Профи», «Резус» по юридическим адресам не располагались, уплачивали минимальные налоги либо не сдавали налоговую отчетность, большая часть из них зарегистрирована по утерянным паспортам. Согласно банковским выпискам указанные юридические лица осуществляли денежные расчеты исключительно друг с другом, не производя иных перечислений, необходимых в обычной хозяйственной деятельности.

Оценив изложенные обстоятельства, суд апелляционной инстанции при повторном рассмотрении дела пришел к выводу о наличии недобросовестности в действиях общества «Шелл и Аэрофьюэлз», направленных на создание документооборота в целях незаконного возмещения налога при отсутствии реальных хозяйственных операций. Он счел, что заявление этим обществом за все время деятельности к возмещению суммы налога на добавленную стоимость (170 миллионов рублей), в несколько раз превышающей совокупный размер уплаченных им налогов, не соответствует обычной хозяйственной деятельности и целям, предусмотренным статьей 2 Гражданского кодекса Российской Федерации. Суд кассационной инстанции с такими выводами согласился, добавив, что обществом использовалась система расчетов между ним и поставщиками, направленная на уклонение от уплаты налога на добавленную стоимость, отсутствовала разумная деловая цель заключенных сделок, в процесс поставок товара вовлекались исключительно организации, правомерность регистрации и реальность деятельности которых вызывает сомнения.

Между тем названными судебными инстанциями не учтено следующее.

Общество занималось специализированной производственной деятельностью — заправляло топливом самолеты иностранных авиакомпаний в аэропорту Домодедово. Поскольку другой деятельности общество не осуществляло, его хозяйственные операции в силу главы 21 Кодекса влекли возмещение из бюджета налога на добавленную стоимость, уплаченного им поставщикам, и начисление налога по ставке 0 процентов по собственным операциям. Поэтому постоянное предъявление данного налога к возмещению из бюджета соответствовало характеру обычной хозяйственной деятельности общества.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 153



Общество получало топливо по договору только с одним поставщиком — ЗАО «Домодедово Джет Сервис», образованным в 1996 году на базе службы горюче-смазочных материалов Домодедовского производственного объединения гражданской авиации и имевшим все необходимые лицензии, сертификаты и разрешения. Названный поставщик владел на праве собственности или по договору аренды всеми топливными резервуарами на территории аэропорта, в которые топливо разных продавцов закачивалось по трубопроводу, смешиваясь между собой. Он же располагал лабораторией по контролю качества топлива, выдававшей паспорта и контрольные талоны качества топлива, обязательные при заправке самолетов.

Таким образом, названный поставщик и владелец инфраструктуры, с которым взаимодействовало общество, был на территории аэропорта единственным, работал со всеми топливозаправочными компаниями и какой-либо возможности выбора не имелось.

ЗАО «Домодедово Джет Сервис», являясь крупной компанией, осуществлявшей производственную деятельность, сдавало налоговую отчетность по налогу на добавленную стоимость. В материалах дела имеется декларация данного поставщика, отражающая сумму налога, исчисленную им к уплате в бюджет. Каких-либо претензий в адрес этого поставщика, являвшегося единственным для общества и непосредственно имевшим дело с юридическими лицами, регистрация и существование которых вызвали сомнение, инспекция ни по результатам камеральной проверки, ни в ходе рассмотрения дела в суде не предъявляла.

Учитывая, что добросовестность ЗАО «Домодедово Джет Сервис» сомнению не подвергалась, нельзя согласиться и с выводом о недобросовестности общества, которое вынужденно имело дело только с этим поставщиком и совершало с ним реальные хозяйственные операции, связанные с закупкой авиатоплива.

В отличие от ЗАО «Домодедово Джет Сервис», обществ с ограниченной ответственностью «Феникс», «Грейт», «Астраимпекс», «Трансопт», «Профи» и «Резус», имевших счета в одном коммерческом банке — «Мастер-Банк», общество обслуживалось в другом коммерческом банке и не могло использовать схему расчетов, направленную на уклонение от уплаты налога на добавленную стоимость посредниками его поставщика.

Кроме того, помимо налога на добавленную стоимость, уплаченного за авиатопливо, по спорной декларации обществом был предъявлен к вычету налог, уплаченный за услуги ЗАО «Домодедово Джет Сервис» (144 470 рублей), а также налог, уплаченный иным лицам в процессе обычной хозяйственной деятельности (за услуги электросвязи, юридические, банковские, консультационные услуги, канцелярские товары, оборудование, питание, спецодежду и т.п.).

Никаких доводов, связанных с недобросовестностью общества или его контрагентов при осуществлении этих операций инспекцией ни в решении, ни позднее, при рассмотрении дела в арбитражном суде, не приводилось.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 154



Возражения инспекции в отношении оформления счетов-фактур признаны судами несостоятельными.

При указанных обстоятельствах у судов не было оснований к отказу в удовлетворении требований общества о признании недействительным решения инспекции в части отказа в возмещении налога на добавленную стоимость по упомянутым операциям.

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

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

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.12.2006 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 14.09.2006 и от 20.03.2007 по делу № А40-65236/05-90-530 Арбитражного суда города Москвы отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 09.03.2006 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.05.2006 по указанному делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 155



## Возмещение НДС

Сделав вывод о необоснованности применения обществом вычета налога на добавленную стоимость, уплаченного при приобретении товара за счет заемных средств, суды апелляционной и кассационной инстанций не учли, что наличие непогашенной задолженности заемщика перед кредитором не является препятствием для возмещения ему налога на добавленную стоимость, поскольку требование о реальности затрат налогоплательщика может быть не соблюдено только в том случае, если задолженность заемщика перед кредитором явно не подлежит оплате в будущем.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ
## Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
## № 6399/07
## Москва, 30 октября 2007 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «БСЖВ Лизинг» о пересмотре в порядке надзора постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.10.2006 по делу № А40-34670/06-80-130 Арбитражного суда города Москвы и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 21.02.2007 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «БСЖВ Лизинг» — Баталова Л.Я., Куртишова М.Л., Цыплаков А.И.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по городу Москве — Анохин А.Е., Порошкова Т.А., Радчук А.А., Робарчук А.А.

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

Общество с ограниченной ответственностью «БСЖВ Лизинг» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании частично недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по городу Москве (далее — инспекция) от 17.03.2006 № 1;



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 156



признании недействительным требования инспекции № 1 об уплате налога на добавленную стоимость по состоянию на 23.03.2006 и об обязании инспекции возместить обществу 68 025 523 рубля этого налога путем возврата (с учетом уточнения заявленных требований).

Решением Арбитражного суда города Москвы от 20.07.2006 требования удовлетворены.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.10.2006 решение суда отменено, в удовлетворении требований отказано.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 21.02.2007 (с учетом определения суда кассационной инстанции об исправлении ошибки, описки и опечатки от 27.02.2007) постановление суда апелляционной инстанции об отказе в удовлетворении заявления общества в части выводов о необоснованном применении налоговых вычетов в связи с уплатой налога на добавленную стоимость при ввозе товаров на таможенную территорию, а также по авансовым платежам отменил.

В указанной части оставлено без изменения решение суда первой инстанции от 20.07.2006.

В остальной части постановление суда апелляционной инстанции оставлено без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций общество просит их отменить в связи с нарушением судами единообразия в толковании и применении норм материального и процессуального права.

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

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

Общество 17.11.2005 представило в инспекцию налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за октябрь 2005 года, а 22.11.2005 — уточненную декларацию по налогу на добавленную стоимость за упомянутый налоговый период. Согласно данным уточненной декларации общая сумма налога, исчисленная к возмещению, составила 68 025 523 рубля.

По результатам камеральной проверки налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за октябрь 2005 года и представленных документов инспекцией принято решение от 17.03.2006 № 1 об отказе в привлечении налого-



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 157



плательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения и уменьшена на 75 831 632 рубля заявленная к вычету сумма налога на добавленную стоимость. Кроме того, обществу предложено уплатить 7 806 109 рублей налога на добавленную стоимость, не уплаченного за октябрь 2005 года, и внести исправления в бухгалтерский учет.

На основании указанного решения инспекцией выставлено требование от 23.03.2006 № 1, в соответствии с которым общество в срок до 01.04.2006 обязывалось уплатить названную сумму.

Спорный вопрос по настоящему делу касается определения обоснованности применения обществом налоговых вычетов по лизинговым операциям.

По мнению инспекции, спорная сумма налога не подлежит возмещению, так как это противоречит положениям пункта 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс). Инспекция полагает, что имущество, переданное в лизинг, не является основным средством, так как право собственности на него не переходит к лизингополучателю; обществом создана лизинговая схема, целью которой было создание формальных условий исключительно для неправомерного возмещения налога на добавленную стоимость из бюджета; оплата за приобретенный товар, являющийся предметом лизинга, осуществлялась за счет заемных средств, реальность произведенных затрат обществом не подтверждена; деловая цель предпринимательской деятельности у общества отсутствует.

Удовлетворяя заявленные обществом требования в части, касающейся определения обоснованности применения обществом налоговых вычетов по лизинговым операциям, суд первой инстанции пришел к выводу о несоответствии доводов инспекции требованиям действующего законодательства и неподтверждении их материалами дела. Судом установлено, что общество правомерно применило налоговый вычет по налогу на добавленную стоимость, уплаченному при приобретении лизингового имущества, так как им полностью соблюдены все условия применения налоговых вычетов, предусмотренные статьями 171 и 172 Кодекса. Факт привлечения обществом-лизингодателем заемных средств для оплаты имущества, подлежащего передаче лизингополучателю, не может рассматриваться как обстоятельство, препятствующее применению права на вычет налога на добавленную стоимость.

Суд апелляционной инстанции не согласился с этими выводами суда первой инстанции, отметив факт представления инспекцией доказательств, свидетельствующих об убыточности деятельности общества и отсутствии достаточных денежных средств для погашения заемных обязательств. Суд апелляционной инстанции сделал вывод о том, что задолженность заемщика перед кредитором явно не подлежит оплате в будущем.

Суд кассационной инстанции в этой части поддержал выводы суда апелляционной инстанции.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 158



Между тем данные выводы являются ошибочными ввиду следующего.

Согласно статье 171 Кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные данной статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения согласно главе 21 Кодекса, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 Кодекса.

Судом первой инстанции на основании исследования и оценки представленных доказательств установлено, что обществом соблюден порядок применения налоговых вычетов, определенный пунктом 1 статьи 172 Кодекса. Факт уплаты налога на добавленную стоимость поставщикам при приобретении имущества в составе цены и его постановки на учет подтверждается материалами дела и не отрицается инспекцией. Все необходимые документы в инспекцию представлены.

Суды апелляционной и кассационной инстанций, сделав вывод об отсутствии реальных затрат общества на приобретение имущества в связи с использованием заемных средств, в нарушение положений части 4 статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации основывались исключительно на доводах, приведенных инспекцией, не проверив соответствия этих доводов как фактическим обстоятельствам дела, так и нормам действующего налогового законодательства.

Между тем полученные обществом от заимодавцев денежные средства составляют имущество самого общества.

Поэтому вывод судов апелляционной и кассационной инстанций об отсутствии у общества права на возмещение налога на добавленную стоимость в связи с расчетом за товар заемными денежными средствами не соответствует закону.

Фактически оплата за приобретенное имущество обществом произведена, документы, подтверждающие передачу обществу продавцами предметов лизинга в собственность и их передачу в лизинг, представлены в инспекцию.

Суды апелляционной и кассационной инстанций не придали правового значения следующему доводу общества: наличие непогашенной задолженности заемщика перед кредитором не является препятствием для возмещения ему налога на добавленную стоимость, поскольку требование о подтверждении реальности затрат налогоплательщика может быть не соблюдено только в том случае, если задолженность заемщика перед кредитором явно не подлежит оплате в будущем (то есть стороны договора займа изначально предполагали, что заемные средства не будут возвращены).



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 159



Как установлено судом первой инстанции, источником денежных средств общества, направленных на приобретение основных средств, предоставленных в лизинг, являются собственные и заемные (кредитные) средства, полученные обществом в рамках двух рамочных кредитных договоров: кредитного соглашения от 03.06.2004 № 34804, заключенного с Европейским банком реконструкции и развития, и от 08.06.2004 № 23501, заключенного с Международной финансовой корпорацией.

Исследовав представленные в материалы дела доказательства, суд первой инстанции сделал вывод об использовании обществом кредитных средств на цели, предусмотренные кредитными соглашениями. Порядок погашения кредитов обществом не нарушался, что подтверждается банковскими документами о частичном погашении кредита.

Доводы инспекции о неплатежеспособности и неликвидности деятельности общества были рассмотрены судом первой инстанции и обоснованно признаны несостоятельными на основании исследования представленных показателей бухгалтерской отчетности, в соответствии с которыми по итогам 2004 — 2006 годов основной вид деятельности общества (реализация лизинговых услуг) остается прибыльным.

Кроме того, общество уплачивает в бюджет налоги, в том числе налог на прибыль, что подтверждается представленными в материалы дела платежными поручениями и выписками банков. Данный факт также получил оценку суда первой инстанции как обстоятельство, опровергающее доводы инспекции о направленности деятельности общества на неуплату налогов.

Имущество, переданное в лизинг, является собственностью общества, следовательно, в случае невозможности погашения кредитов денежными средствами имеется возможность исполнения кредитных обязательств путем реализации этого имущества.

Привлечение дополнительных средств при расчетах за приобретенное лизинговое имущество не может служить свидетельством создания схемы, направленной на незаконное возмещение из бюджета налога на добавленную стоимость. Такие действия обычно практикуются при заключении сделок в лизинговой деятельности.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в пункте 9 постановления от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» разъяснил: обоснованность получения налоговой выгоды не может быть поставлена в зависимость от способов привлечения капитала для осуществления экономической деятельности (использование собственных, заемных средств, эмиссия ценных бумаг, увеличение уставного капитала и т.п.) или от эффективности использования капитала.

По вопросу правильности оприходования приобретенного обществом имущества суд первой инстанции правомерно исходил из того, что имущество учиты-



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 160



валось обществом на бухгалтерском счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности», поскольку обязанность учитывать приобретенное для передачи лизингополучателям оборудование именно на счете 03 устанавливается действующими правилами бухгалтерского учета (Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденная приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, приказ Минфина России от 17.02.1997 № 15 «Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга»).

Имея в виду целевую направленность приобретения оборудования — передача в аренду (лизинг), — суд первой инстанции сделал вывод о том, что отражение этого имущества на счете 03 не может влиять на порядок признания имущества, приобретенного для передачи в лизинг, в качестве объекта основных средств в целях применения налоговых вычетов.

Суды же апелляционной и кассационной инстанций не применили статью 4 Федерального закона от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)», которой предусмотрена возможность применения возвратного лизинга при условии передачи приобретаемого лизингодателем имущества лизингополучателю, одновременно выступающему в качестве продавца. Указанный подход сформулирован в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 16.01.2007 № 9010/06.

Таким образом, инспекцией необоснованно произведено уменьшение налоговых вычетов на суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные обществом при приобретении предметов лизинга, а суды апелляционной и кассационной инстанций ошибочно признали решение инспекции в этой части соответствующим требованиям действующего законодательства.

Налог на добавленную стоимость, уплаченный обществом при приобретении за счет данных средств имущества, подлежит возмещению в соответствии со статьей 172 Кодекса.

При названных обстоятельствах у судов апелляционной и кассационной инстанций не имелось правовых оснований для отмены решения суда первой инстанции в части выводов об обоснованности применения обществом налоговых вычетов, сформированных за счет сумм налога, уплаченного при приобретении товара, являвшегося предметом лизинга.

Поскольку судами апелляционной и кассационной инстанций допущено неправильное применение закона, нарушено единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обжалуемые судебные акты подлежат отмене в указанной части.

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



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 161



ПОСТАНОВИЛ:

постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.10.2006 по делу № А40-34670/06-80-130 Арбитражного суда города Москвы и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 21.02.2007 по тому же делу об отказе в удовлетворении требований общества с ограниченной ответственностью «БСЖВ Лизинг» в части применения налогового вычета по налогу на добавленную стоимость, уплаченному при приобретении предметов лизинга, отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 20.07.2006 по названному делу в этой части оставить без изменения.

В остальной части обжалуемые судебные акты оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 162



## Применение налоговой ставки 0 процентов по НДС

Непринятие налоговым органом сумм налоговых вычетов не может привести к автоматическому образованию у налогоплательщика недоимки на те же суммы, и они не могут быть квалифицированы в качестве не уплаченного (не полностью уплаченного) в бюджет налога.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ
## Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
## № 1238/07
## Москва, 23 октября 2007 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., Исайчева В.Н., Козловой А.С., Нешатаевой Т.Н., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Волжское нефтеналивное пароходство «Волготанкер» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 19.10.2006 по делу № А55-19265/2004-31 Арбитражного суда Самарской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Волжское нефтеналивное пароходство «Волготанкер» — Баканова С.А., Галактионова О.А., Жукова Е.Н.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Самарской области — Краутман Л.Н., Косарев А.А., Цай К. Б.-Х.;

от Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области — Иванцов А.В., Косарев А.А.

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

Открытое акционерное общество «Волжское нефтеналивное пароходство «Волготанкер» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Самарской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по крупнейшим налогоплательщикам по Самарской области (в настоящее время — Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Самарской области; далее — инспекция) от 30.11.2004 № 09-15/11542/01-11/16934.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 163



В качестве третьего лица к участию в деле привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Самарской области.

Решением суда первой инстанции от 11.05.2005 требование общества удовлетворено.

Постановлением суда апелляционной инстанции от 22.08.2005 решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении требования отказано.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 06.12.2005 постановление суда апелляционной инстанции от 22.08.2005 отменил, дело направил на новое рассмотрение в тот же суд.

Постановлением суда апелляционной инстанции от 13.04.2006 решение суда первой инстанции от 11.05.2005 оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 19.10.2006 решение суда первой инстанции от 11.05.2005 и постановление суда апелляционной инстанции от 13.04.2006 отменил, в удовлетворении требования отказал.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции от 19.10.2006 общество просит отменить названный судебный акт как принятый с нарушением норм материального и процессуального права, единообразия в их толковании и применении.

В отзывах на заявление инспекция и управление просят оставить указанный судебный акт без изменения как соответствующий действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзывах на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что обжалуемое постановление суда кассационной инстанции от 19.10.2006 подлежит отмене, решение суда первой инстанции от 11.05.2005 и постановление суда апелляционной инстанции от 13.04.2006 — оставлению без изменения по следующим основаниям.

Общество 30.08.2004 представило в инспекцию уточненные налоговые декларации по налогу на добавленную стоимость за декабрь 2002 года и по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов за тот же налоговый период.

Решением от 30.11.2004 № 09-15/11542/01-11/16934 инспекция признала, что общество не представило подтверждения обоснованности налоговых вычетов, поскольку генеральный договор об организации перевозок грузов от 01.07.2003 № 3.0, заключенный обществом с компанией «Волготанкер Марин Сервисиз А/С» (Дания) (фрахтователем), (далее — договор от 01.07.2003 № 3.0), являет-



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 164



ся договором фрахтования судна на время, то есть договором аренды, и доначислила налог на добавленную стоимость в сумме 25 567 130 рублей 12 копеек, равной сумме заявленных вычетов.

Предъявляя в арбитражный суд требование о признании недействительным названного решения инспекции, общество указало: в уточненной налоговой декларации за декабрь 2002 года отражены налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 20 процентов по внутреннему рынку, так как пакет документов, установленный статьей 165 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), в подтверждение правомерности применения налоговой ставки 0 процентов в этом налоговом периоде собран не был.

Отменяя решение суда первой инстанции от 11.05.2005, суд апелляционной инстанции исходил из следующего. В нарушение статьи 81 Кодекса общество подало уточненную налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость, тогда как должно было подать декларацию по последнему истекшему налоговому периоду.

Суд кассационной инстанции, отменяя постановлением от 06.12.2005 постановление суда апелляционной инстанции от 22.08.2005 и направляя дело на новое рассмотрение в тот же суд, счел вывод названного суда о том, что общество в данной ситуации должно было подать не уточненную налоговую декларацию, а декларацию по последнему истекшему налоговому периоду, не основанным на законе.

Удовлетворяя требования общества, суд апелляционной инстанции при новом рассмотрении дела сделал такой вывод. При расчете налоговых вычетов за декабрь 2002 года обществом соблюдены все требования статей 166, 171, 172 Кодекса о порядке их исчисления. Вычеты заявлены по операциям по реализациям, осуществленным на внутреннем рынке, поэтому довод инспекции, что договор от 01.07.2003 № 3.0 является договором аренды транспортного средства с экипажем (тайм-чартер), в связи с чем услуги, оказываемые обществом по сдаче судов в аренду, в соответствии с пунктом 1 статьи 164 Кодекса не подлежат обложению налогом на добавленную стоимость по ставке 0 процентов, не имеет отношения к настоящему делу. Кроме того, суд счел, что Кодекс не позволяет инспекции расценивать уплаченные обществом в составе цены за работы (услуги) 25 567 130 рублей 12 копеек налога как не уплаченные в бюджет и требовать их вторичной уплаты.

Суд кассационной инстанции, постановлением от 19.10.2006 отменяя постановление суда апелляционной инстанции от 13.04.2006, указал на следующее. В обоснование применения налогового вычета общество оформило документы в полном соответствии с требованиями Кодекса. Однако формальное представление запрашиваемых инспекцией документов не является единственным основанием для применения налогового вычета, поскольку правомерность отнесения расходов к затратам, связанным со своей деятельностью, обществом не доказана.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 165



Согласно Кодексу налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов, которыми признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Как счел суд кассационной инстанции, в нарушение требований Кодекса обществом не представлены доказательства несения расходов по договорам аренды, утрата права на применение налоговой ставки 0 процентов не свидетельствует об автоматическом появлении права на применение налогового вычета на основании статей 171, 172 Кодекса.

Между тем вывод суда кассационной инстанции, сделанный в постановлении от 19.10.2006, ошибочен ввиду следующего.

В декабре 2002 года обществом совершены операции по предоставлению судов в аренду для транспортировки товара на экспорт. Договор от 01.07.2003 № 3.0 не относится к договорам по оказанию услуг. Поэтому операции, совершенные обществом, в силу подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса не подлежат обложению налогом на добавленную стоимость по ставке 0 процентов. Такой вывод сделан в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 04.07.2007 № 2313/06.

В связи с этим выручку от указанной реализации и исчисленный с нее налог на добавленную стоимость по ставке 20 процентов общество отразило в уточненной налоговой декларации по ставке 0 процентов за декабрь 2002 года в разделе 2 «Расчет суммы налога по операциям, при реализации товаров (работ, услуг), применение налоговой ставки 0 процентов по которым не подтверждено». Кроме того, оно внесло изменения в налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за декабрь 2002 года, уточнив общую сумму налоговых вычетов за данный налоговый период. Заявленные по внутреннему рынку налоговые вычеты составили суммы налога, предъявленные обществу и уплаченные им при приобретении материальных ресурсов, а также за выполненные для него ремонтные и иные работы (оказанные услуги).

Поскольку операции, по которым обществом заявлены налоговые вычеты, облагаются налогом на добавленную стоимость по ставке 20 процентов и относятся к внутреннему рынку, внесение названных изменений в налоговые декларации по налогу на добавленную стоимость по ставке 0 процентов за декабрь 2002 года и по налогу на добавленную стоимость за декабрь 2002 года (перенесение сумм вычетов из экспортной декларации в декларацию по внутреннему рынку) правомерно.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 166



Как установлено судом апелляционной инстанции, на лицевом счете общества имеется переплата. При названных обстоятельствах непринятие инспекцией сумм налоговых вычетов само по себе не может привести к образованию недоимки на те же суммы и они не могут быть квалифицированы в качестве налога, не уплаченного (не полностью уплаченного) в бюджет.

Данная правовая позиция сформулирована Президиумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлениях от 07.06.2005№ 1321/05, от 16.01.2007 № 10312/06.

Следовательно, предложение инспекции обществу уплатить в бюджет 25 567 130 рублей 12 копеек, составляющих общую сумму налоговых вычетов по неподтвержденному экспорту за декабрь 2002 года, противоречит статьям 171–173 Кодекса, принципам налогового права и фактически является требованием повторной уплаты в бюджет суммы налога, уже уплаченной поставщикам в составе цены за товары (работы, услуги).

Таким образом, обжалуемый судебный акт нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации 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 19.10.2006 по делу № А55-19265/2004-31 Арбитражного суда Самарской области отменить.

Решение суда первой инстанции от 11.05.2005 и постановление суда апелляционной инстанции от 13.04.2006 Арбитражного суда Самарской области по указанному делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 167



## Налоговый вычет по НДС

Признав необоснованным применение обществом налогового вычета по налогу на добавленную стоимость, уплаченному при приобретении предметов лизинга, в связи с использованием в расчетах заемных средств, суды не учли, что порядок применения вычетов, установленный пунктом 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации, обществом соблюден.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ
## Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
## № 8388/07
## Москва, 30 октября 2007 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., Зориной М.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой А.С., Сарбаша С.В., Першутова А.Г., Юхнея М.Ф.—

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Газпромбанк Лизинг-Стандарт» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 14.09.2006 по делу № А40-41788/06-111-208, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 14.12.2006 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 05.04.2007 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Газпромбанк Лизинг-Стандарт» — Большакова Н.Л., Шишинов Д.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 28 по городу Москве — Бронников А.В., Порошкова Т.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Зориной М.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее. Общество с ограниченной ответственностью «Газпромбанк Лизинг-Стандарт» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 28 по городу Москве (далее — инспекция) от 11.05.2006 № 100 и об обязании инспекции возвратить 7 883 593 рубля налога на добавленную стоимость и 256 516 рублей 34 копейки процентов.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 168



Решением Арбитражного суда города Москвы от 14.09.2006 обществу в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 14.12.2006 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 05.04.2007 указанные судебные акты оставил без изменения.

Суды всех инстанций признали обоснованным довод инспекции о недобросовестности общества и об отсутствии у него права на возмещение из бюджета сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных поставщику товаров за счет заемных средств, по мнению судов, явно не подлежащих возврату заимодавцу в будущем.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре названных судебных актов в порядке надзора общество просит отменить их, ссылаясь на нарушение судами норм материального права, а также единообразия в толковании и применении норм права.

Заявитель указывает на выполнение им всех требований, содержащихся в главе 21 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), с которыми налоговое законодательство связывает право на налоговый вычет и возмещение сумм налога на добавленную стоимость. По мнению общества, обстоятельства дела вопреки выводам судов свидетельствуют о его добросовестности и исполнении им своих налоговых обязанностей. Суды не придали правового значения доводам общества о погашении сумм займов и уплате процентов по договорам займа в точном соответствии с условиями договоров, что подтверждается платежными поручениями и выписками банка, а также тому обстоятельству, что сумма лизинговых платежей значительно превышает сумму займа.

Инспекция в отзыве на заявление просит оставить названные судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

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

Инспекцией проведена камеральная налоговая проверка поданной обществом 16.12.2005 налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за ноябрь 2005 года, согласно которой обществом исчислен налог на добавленную стоимость в сумме 2 239 031 рубля и применен налоговый вычет по этому налогу в размере 10 122 624 рублей, в том числе 10 102 245 рублей налога, уплаченного поставщикам, и 20 379 рублей налога, ранее уплаченного с авансовых платежей. Сумма, заявленная к возмещению из бюджета, составила 7 883 593 рубля.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 169



Кроме того, 16.12.2005 общество подало в инспекцию заявление о возврате на его расчетный счет 7 883 593 рублей в соответствии с требованиями статьи 176 Кодекса.

По результатам проверки инспекцией вынесено решение от 11.05.2006 № 100, которым обществу отказано в возмещении 7 883 593 рублей налога на добавленную стоимость, доначислено 2 218 652 рубля этого налога, начислено 174 897 рублей 14 копеек пеней, а также общество привлечено к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Кодекса в виде взыскания 443 730 рублей штрафа.

Инспекция сочла, что налоговые вычеты применены обществом неправомерно, спорная сумма налога не подлежит возмещению ввиду нарушения положений статей 171 и 172 Кодекса. По мнению инспекции, общество действовало недобросовестно, поскольку его деятельность направлена на систематическое возмещение налога на добавленную стоимость из бюджета; деловая цель, связанная с получением дохода, отсутствует; оплата приобретенного оборудования, являющегося предметом лизинга, осуществлялась заемными средствами, полученными от взаимозависимого лица — единственного его учредителя — закрытого акционерного общества «Газпромбанк Лизинг»; эти средства не могут быть возвращены обществом в будущем ввиду его финансовой нестабильности и неплатежеспособности.

Суды согласились с доводами инспекции о недобросовестности общества, основываясь на предположении об отсутствии у него возможности возвратить заемные средства в случае прекращения лизингополучателем оплаты по договору лизинга.

Между тем исходя из положений пунктов 1 и 2 статьи 171 Кодекса (в редакции, действовавшей до 01.01.2006) налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные статьей 171 налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения согласно главе 21 Кодекса (за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 Кодекса).

Как установлено судами, основным видом деятельности общества является финансовая аренда (лизинг).

В рамках этой деятельности обществом приобретено у общества с ограниченной ответственностью «ТК 12 месяцев — М» (поставщика) по договору поставки от 10.10.2005 № 93/05-03 оборудование для магазинов, переданное в финансовую аренду (лизинг) обществу с ограниченной ответственностью «ТК Ваш путь — М» (лизингополучателю) на основании договора от 10.10.2005 № 92/05-03.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 170



Оплата поставщику стоимости приобретенного оборудования произведена обществом за счет задатка лизингополучателя (13 870 336 рублей 97 копеек) и заемных средств (52 686 576 рублей), полученных от закрытого акционерного общества «Газпромбанк Лизинг» по договорам денежного займа от 14.11.2005 № 95/3/05-03 и от 18.11.2005 № 99/3/05-03. Общая сумма, уплаченная поставщику платежными поручениями от 14.11.2005 № 129 и от 22.11.2005 № 130, составила 66 225 825 рублей 79 копеек, в том числе налог на добавленную стоимость — 10 102 244 рубля 62 копейки.

Деятельность общества по приобретению имущества с последующей передачей его в лизинг основана на нормах Федерального закона от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)». Сумма лизинговых платежей по договору от 10.10.2005 № 92/05-03 составляет 85 522 223 рубля 82 копейки, в том числе налог на добавленную стоимость 13 045 763 рубля 13 копеек, то есть существенно превышает сумму займа (52 686 576 рублей), что не свидетельствует об отсутствии разумных хозяйственных мотивов и целей при заключении сделок.

Факты уплаты обществом налога на добавленную стоимость поставщику при приобретении оборудования в составе его цены и постановки товара на учет подтверждены материалами дела и не отрицаются инспекцией. В подтверждение правомерности налогового вычета обществом представлены необходимые документы. Денежные средства, полученные обществом по договорам займа, являются имуществом общества, а не иных организаций. Таким образом, обществом соблюден порядок применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, установленный пунктом 1 статьи 172 Кодекса.

Привлечение обществом заемных средств для оплаты поставщику стоимости приобретенного оборудования само по себе не может рассматриваться в качестве обстоятельства, препятствующего применению права на налоговый вычет по налогу на добавленную стоимость.

В пункте 9 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» разъяснено: обоснованность получения налоговой выгоды не может быть поставлена в зависимость от способов привлечения капитала для осуществления экономической деятельности (использования собственных, заемных средств, эмиссии ценных бумаг, увеличения уставного капитала и т.п.) или от эффективности использования капитала.

Суды трех инстанций, соглашаясь с доводами инспекции о недобросовестности общества, не учли подтвержденные документально (платежными поручениями и выписками банка, имеющимися в материалах дела) доводы общества об исполнении им своих обязательств по возврату заемных средств и погашении сумм займов с уплатой процентов в точном соответствии с условиями договоров от 14.11.2005 № 95/3/05-03 и от 18.11.2005 № 99/3/05-03.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 171



Выводы судов о недобросовестности общества, базирующиеся на предположении о возможном неисполнении им в будущем своих обязательств по договорам займа в случае неполучения лизинговых платежей, не основаны на объективных данных и не соответствуют положениям пункта 1 статьи 172 Кодекса и частей 1 и 4 статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Таким образом, у судов не имелось правовых оснований для отказа обществу в признании недействительным решения инспекции от 11.05.2006 № 100, поэтому в данной части обжалуемые судебные акты подлежат отмене с принятием нового решения о признании оспариваемого ненормативного акта инспекции недействительным.

В части требований об обязании инспекции возвратить 7 883 593 рубля налога на добавленную стоимость и о начислении процентов в связи с нарушением срока возврата этой суммы дело подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции, поскольку вопрос о правильности исчисления обществом размера заявленного к возмещению налога и процентов судом не исследован.

При названных обстоятельствах обжалуемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм материального права и в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктами 2 и 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 14.09.2006 по делу № А40-41788/06-111-208, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 14.12.2006 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 05.04.2007 по тому же делу отменить.

Решение Инспекции Федеральной налоговой службы № 28 по городу Москве от 11.05.2006 № 100 признать недействительным.

Дело в части требований об обязании Инспекции Федеральной налоговой службы № 28 по городу Москве возвратить обществу с ограниченной ответственностью «Газпромбанк Лизинг-Стандарт» 7 883 593 рубля налога на добавленную стоимость и начислить проценты исходя из ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации в связи с нарушением инспекцией срока возврата этой суммы налога направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 172



## Возмещение сумм НДС

Отсутствие документального подтверждения поступления на расчетный счет налогоплательщика части выручки от экспортной операции не может служить основанием для отказа ему в применении налогового вычета и возмещении сумм налога на добавленную стоимость в отношении той части экспорта, которая подтверждена документами, перечисленными в статье 165 Налогового кодекса Российской Федерации.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ
## Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
## № 8631/07
## Москва, 30 октября 2007 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 А.С., Нешатаевой Т.Н., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «ММК» о частичном пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 13.10.2006 по делу № А40-41219/06-76-313, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.02.2007, постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 12.04.2007 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «ММК» — Гензель В.В., Горяков С.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 14 по городу Москве — Порошкова Т.А., Сыроватская С.И., Чукалкин В.Г.

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

Закрытое акционерное общество «ММК» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 14 по городу Москве (далее — инспекция) от 28.02.2006 № 16/97, которым применение обществом налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость по экспортной операции на сумму 7 901 340 рублей признано необоснованным и в возмещении 1 004 834 рублей данного налога на основании отдельной налого-



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 173



вой декларации за июнь 2005 года отказано, а также об обязании инспекции возместить эту сумму налога путем возврата из бюджета.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 13.10.2006 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.02.2007 в связи с принятым судом отказом общества от заявленных требований в части признания недействительным оспариваемого решения инспекции в отношении применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров на экспорт на сумму 1 078 177 рублей и возмещения из бюджета 125 590 рублей 57 копеек налога производство по делу в указанной части прекращено на основании части 2 статьи 49 и пункта 4 части 1 статьи 150 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации; в остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 12.04.2007 оставил постановление суда апелляционной инстанции без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре названных судебных актов в порядке надзора общество просит их отменить в части отказа в удовлетворении заявленных требований. По мнению заявителя, отсутствие документального подтверждения поступления в отчетном налоговом периоде части экспортной выручки само по себе не может служить основанием для отказа в применении налоговых вычетов по экспорту, подтвержденному необходимыми документами, поэтому выводы судов противоречат положениям главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), нарушают единообразие в толковании и применении норм права.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что указанные судебные акты в обжалуемой части подлежат отмене с принятием нового судебного акта об удовлетворении в этой части заявленных обществом требований по следующим основаниям.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 164 Кодекса обложение налогом на добавленную стоимость производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта. Необходимым условием этого является представление в налоговые органы документов, предусмотренных статьей 165 Кодекса.

Как установлено судами, общество в соответствии с контрактами, заключенными с иностранными организациями (Республика Молдова, Украина), в ию-



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 174



не 2005 года реализовало и вывезло в таможенном режиме экспорта макулатуру. В ноябре 2005 года общество одновременно с отдельной налоговой декларацией по налоговой ставке 0 процентов за июнь 2005 года представило в инспекцию необходимые документы, подтверждающие правомерность применения налоговой ставки, предусмотренные статьей 165 Кодекса, и заявило о возврате из бюджета сумм данного налога, уплаченных поставщикам материальных ресурсов, использованных при реализации товаров на экспорт.

Инспекция, отказывая обществу в возмещении налога на добавленную стоимость, исходила из того, что отдельные представленные обществом выписки банка о поступлении выручки от иностранного покупателя за реализованную макулатуру не относятся к налоговому периоду, в котором заявлена налоговая ставка 0 процентов и применен налоговый вычет, поскольку получены за июль 2005 года. По мнению инспекции, несоблюдение обществом пункта 9 статьи 167 Кодекса, устанавливающего момент определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость в таких случаях, препятствует получению им налоговых вычетов по спорной налоговой декларации.

Суды трех инстанций согласились с выводами инспекции.

Однако судами не учтено следующее.

В силу пункта 9 статьи 165 Кодекса документы (их копии), указанные в пунктах 1–4 этой статьи, представляются налогоплательщиками для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов при реализации товаров (работ, услуг), названных в подпунктах 1 — 3 и 8 пункта 1 статьи 164 Кодекса, в срок не позднее 180 дней, считая с даты помещения товаров под таможенные режимы экспорта, международного таможенного транзита, свободной таможенной зоны, перемещения припасов.

В соответствии с пунктом 9 статьи 167 Кодекса при реализации товаров (работ, услуг), предусмотренных подпунктами 1–3, 8 и 9 пункта 1 статьи 164 Кодекса, моментом определения налоговой базы является последний день месяца, в котором собран полный пакет документов, перечисленных в статье 165 Кодекса.

Следовательно, при представлении в налоговый орган в течение 180 дней полного пакета документов налогоплательщик вправе подать налоговую декларацию за тот период, в котором собраны документы, подтверждающие его право на применение налоговой ставки 0 процентов по экспортным операциям.

Пакет документов, относящихся к рассматриваемому налоговому периоду и подтверждающих обоснованность применения данной налоговой ставки, в полном объеме обществом представлен в инспекцию одновременно с отдельной налоговой декларацией по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов 28.11.2005, то есть до истечения установленного Кодексом срока.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 175



В обоснование отказа обществу в праве на применение налоговой ставки 0 процентов и возмещении сумм налога в полном объеме инспекция указала, что представленные им выписки общества с ограниченной ответственностью «Коммерческий банк «Адмиралтейский» (далее — банк) от 05.07.2005, от 06.07.2005 и от 11.07.2005 о зачислении на счет общества в этом банке выручки от экспортной операции за спорный налоговый период (июнь 2005 года) к рассмотрению не принимаются, так как денежные средства не относятся к данному налоговому периоду и поэтому не могут быть включены в налоговую базу.

Между тем общество подало в суд апелляционной инстанции заявление об отказе от первоначальных требований в части применения налоговой ставки 0 процентов по экспортным операциям реализации товаров в сумме 1 078 177 рублей и возмещения из бюджета 125 590 рублей 57 копеек, согласившись с приведенными инспекцией доводами, и представило суду расчет суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей вычету по налоговой декларации по налоговой ставке 0 процентов за июнь 2005 года, исключив суммы налоговых вычетов, соответствующие суммам, отраженным в выписках банка за июль 2005 года.

Инспекция не возразила против отказа общества от части заявленных требований и представленного им в обоснование их изменения расчета.

Документально подтвердив право на налоговые вычеты по налоговой декларации за июнь 2005 года, общество просило рассмотреть оставшиеся требования, полагая, что определенные Кодексом условия в этой части им соблюдены полностью.

Исходя из статьи 171 Кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные статьей 171 Кодекса налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации в таможенных режимах выпуска для свободного обращения, временного ввоза и переработки вне таможенной территории в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в силу положений главы 21 Кодекса, а также товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Согласно пункту 2 статьи 173 Кодекса возмещение налогоплательщику налога на добавленную стоимость, уплаченного им поставщику, производится в размере положительной разницы между суммой налоговых вычетов и суммой налога, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения, в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьей 176 Кодекса.

При названных обстоятельствах решение инспекции об отказе обществу в праве на применение налоговой ставки 0 процентов и возмещении налога в той



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 176



части, которая подтверждена необходимыми документами за соответствующий налоговый период, не может являться обоснованным и правильным.

Следовательно, у судов также не имелось оснований для отказа в удовлетворении в этой части заявленных обществом требований.

Таким образом, упомянутые судебные акты в обжалуемой части препятствуют формированию единообразной практики арбитражных судов в толковании и применении норм права, поэтому в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат в данной части отмене.

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 13.10.2006 по делу № А40-41219/06-76-313, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.02.2007 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 12.04.2007 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требований закрытого акционерного общества «ММК» о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 14 по городу Москве от 28.02.2006 № 16/97, которым обществу отказано в праве на применение налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость по экспортной операции на сумму 6 823 163 рубля и в возмещении 879 244 рублей данного налога, а также об обязании инспекции возместить эту сумму из бюджета отменить.

В отмененной части заявленные обществом требования удовлетворить. В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 177



## Проверка обоснованности применения налоговых вычетов

При проверке налоговым органом обоснованности применения налогоплательщиком налоговых вычетов в порядке, установленном статьями 171, 172 Налогового кодекса Российской Федерации, не используется расчетный метод (на основании данных по иным аналогичным налогоплательщикам) исчисления налога на добавленную стоимость, предусмотренный пунктом 7 статьи 166 Кодекса.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ
## Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
## № 8686/07
## Москва, 30 октября 2007 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., Зарубиной Е.Н., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой А.С., Нешатаевой Т.Н., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 22 по Свердловской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Свердловской области от 04.10.2006 по делу № А60-20550/06-С8, постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.12.2006 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 28.03.2007 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 22 по Свердловской области — Акулова Н.В., Бало А.А.;

от индивидуального предпринимателя Корлыханова В.А. — Шишин Е.В.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 22 по Свердловской области (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка индивидуального предпринимателя Корлыханова В.А. (далее — предприниматель) по вопросам соблюдения им законодательства о налогах и сборах за период с 04.03.2003 по 28.09.2005.

В ходе проверки предпринимателю направлено требование от 28.09.2005 № 15-14/33787 о представлении первичных документов, которое не было исполнено



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 178



ввиду их хищения из принадлежащего предпринимателю автомобиля. Повторное требование инспекции от 15.03.2006 № 15-14/10487 о восстановлении и представлении необходимых для проверки документов предпринимателем также не исполнено.

По результатам проверки инспекцией составлен акт от 19.05.2006 № 484 и вынесено решение от 14.07.2006 № 277. Данным решением предприниматель привлечен к налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений, ответственность за которые предусмотрена пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) (за неуплату налога на доходы физических лиц и единого социального налога за 2003 год, налога на добавленную стоимость за 2003–2004 годы), пунктом 1 статьи 126 Кодекса (за непредставление в установленный срок истребованных документов в налоговый орган), ему предложено уплатить налог на доходы физических лиц, единый социальный налог, налог на добавленную стоимость и соответствующие суммы пеней.

Предприниматель обратился в Арбитражный суд Свердловской области с заявлением о признании решения инспекции недействительным в части начисления 512 390 рублей 51 копейки налога на добавленную стоимость за 2003–2004 годы и взыскания 102 478 рублей 10 копеек и 350 рублей штрафов.

Решением Арбитражного суда Свердловской области от 04.10.2006 заявленное требование удовлетворено частично: решение инспекции признано недействительным в части привлечения предпринимателя к ответственности на основании пункта 1 статьи 126 Кодекса в виде взыскания 350 рублей штрафа, на основании пункта 1 статьи 122 Кодекса в виде взыскания 97 666 рублей 20 копеек штрафа за неуплату налога на добавленную стоимость за 2003–2004 годы, доначисления 488 331 рубля 51 копейки данного налога за указанный период и начисления пеней; в удовлетворении остальной части требований отказано.

Семнадцатый арбитражный апелляционный суд постановлением от 25.12.2006 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 28.03.2007 упомянутые судебные акты оставил без изменения.

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

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей лиц, участвующих



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 179



в деле, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат частичной отмене с отказом в удовлетворении в отмененной части заявленного предпринимателем требования по следующим основаниям.

Частично удовлетворяя заявленные требования, суды исходили из того, что инспекция в целях определения суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате предпринимателем в бюджет, и суммы налоговых вычетов должна была применить расчетный метод, установленный подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 и пунктом 7 статьи 166 Кодекса.

Однако судами не учтено следующее.

Согласно подпункту 7 пункта 1 статьи 31 Кодекса налоговые органы вправе определять суммы налогов, подлежащие внесению налогоплательщиками в бюджет (внебюджетные фонды), расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру (обследованию) производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Пунктом 1 статьи 166 Кодекса предусмотрен порядок исчисления налога на добавленную стоимость, исходя из которого сумма налога при определении налоговой базы на основании статей 154–159 и 162 Кодекса исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете — как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз.

Согласно пункту 7 статьи 166 Кодекса в случае отсутствия у налогоплательщика бухгалтерского учета или учета объектов налогообложения налоговые органы имеют право исчислять суммы налога на добавленную стоимость, подлежащие уплате, расчетным путем на основании данных по иным аналогичным налогоплательщикам.

В силу пункта 1 статьи 171 Кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные статьей 171 налоговые вычеты.

Вычетам подлежат, в частности, суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения, а также товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи (пункт 2 статьи 171 Кодекса).



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 180



Исходя из статьи 172 Кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога на добавленную стоимость, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, названных в пунктах 3, 6–8 статьи 171 Кодекса.

Вычетам подлежат, если иное не установлено статьей 171 Кодекса, только 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) и при наличии соответствующих первичных документов.

Таким образом, поскольку налог на добавленную стоимость исчисляется по правилам статьи 166 Кодекса, а применение налоговых вычетов предусматривается статьями 171, 172 Кодекса и возможно лишь при соблюдении определенных условий и наличии определенных документов, у инспекции отсутствовали правовые основания для применения расчетного метода, установленного пунктом 7 статьи 166 Кодекса, в целях определения суммы вычетов.

В соответствии со статьями 171, 172 Кодекса обязанность подтверждать правомерность и обоснованность налоговых вычетов первичной документацией лежит на налогоплательщике — покупателе товаров (работ, услуг), так как именно он выступает субъектом, применяющим при исчислении итоговой суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате в бюджет, вычет сумм налога, начисленных поставщиком.

В настоящем случае предприниматель обоснованность примененных налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость первичной документацией не подтвердил. В связи с этим инспекция приняла в качестве налоговых вычетов только суммы, уплаченные предпринимателем открытому акционерному обществу «Каменск-Уральский литейный завод» и подтвержденные названным обществом первичными документами (счетами-фактурами, платежными поручениями, актами зачета взаимных требований), полученными инспекцией в результате проведения мероприятий по выявлению контрагентов предпринимателя.

С учетом этого по результатам проверки предпринимателю обоснованно доначислен налог на добавленную стоимость за 2003–2004 годы и начислены соответствующие суммы пеней.

Следовательно, оснований для удовлетворения заявления предпринимателя в части признания недействительным решения инспекции о доначислении ему налога на добавленную стоимость и начислении пеней у судов не имелось.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 181



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

Вместе с тем суды правомерно пришли к выводу об отсутствии у инспекции оснований для привлечения предпринимателя к налоговой ответственности в виде взыскания штрафов.

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 Свердловской области от 04.10.2006 по делу № А60-20550/06-С8, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.12.2006 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 28.03.2007 по указанному делу в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 22 по Свердловской области от 14.07.2006 № 277 о доначислении 488 331 рубля 51 копейки налога на добавленную стоимость, начислении соответствующих сумм пеней отменить.

В удовлетворении заявления индивидуального предпринимателя Корлыханова В.А. в указанной части отказать.

В остальной части судебные акты оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 182



## Оспаривание писем Министерства финансов Российской Федерации

Положение письма Министерства финансов Российской Федерации от 16.01.2006 № 03-04-15/01 носит нормативно-правовой характер, рассчитано на многократное применение налоговыми органами при осуществлении функций налогового контроля и затрагивает права и законные интересы налогоплательщика в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, поэтому заявление о признании его недействующим подведомственно Высшему Арбитражному Суду Российской Федерации.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 7526/07 Москва, 9 октября 2007 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление Министерства финансов Российской Федерации о пересмотре в порядке надзора решения Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 06.03.2007 по делу № 15182/06.

В заседании приняли участие представители заявителя — Министерства финансов Российской Федерации — Ковпак С.В., Чехарина З.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Никифорова С.Б. и объяснения присутствующих в заседании представителей участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Чепецкий механический завод» (далее — общество) обратилось в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации с заявлением о признании недействующим письма Министерства финансов Российской Федерации от 16.01.2006 № 03-04-15/01 «О порядке определения после 1 января 2006 года налоговой базы по налогу на добавленную стоимость при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления и о вычетах этого налога по товарам (работам, услугам), приобретенным в 2005 году для выполнения данных работ после 1 января 2006 года» (далее — письмо Минфина России).

После уточнения заявленного требования общество просит признать недействующими положения названного письма в части понуждения налогоплатель-



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 183



щиков в случае выполнения ими строительно-монтажных работ для собственного потребления увеличивать налоговую базу по налогу на добавленную стоимость на стоимость работ, выполненных привлеченными подрядными организациями.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации решением от 06.03.2007 заявление общества удовлетворил, признав не соответствующим Налоговому кодексу Российской Федерации и недействующим положение письма Минфина России о том, что при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления налоговая база определяется исходя из полной стоимости произведенных строительных работ, включая работы, выполненные собственными силами налогоплательщика, и работы, выполненные привлеченными подрядными организациями, в части включения в налоговую базу стоимости работ, выполненных привлеченными подрядными организациями.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанного судебного акта Министерство финансов Российской Федерации просит его отменить, ссылаясь на нарушение судом единообразия в толковании и применении норм процессуального права. Заявитель полагает, что письмо Минфина России не является нормативным правовым актом, а лишь разъясняет позицию министерства по отдельным вопросам. Оно не обязательно для применения налоговыми органами и налогоплательщиками, в связи с чем, по мнению заявителя, настоящее дело не подлежит рассмотрению в арбитражном суде.

В отзыве на заявление общество просит названный судебный акт оставить без изменения, так как он соответствует действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующего в деле лица, Президиум считает, что обжалуемый судебный акт подлежит оставлению без изменения по следующим основаниям.

В соответствии с пунктом 1 статьи 29 и частью 3 статьи 191 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд рассматривает дела об оспаривании нормативных правовых актов, затрагивающих права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, если федеральным законом их рассмотрение отнесено к компетенции арбитражного суда.

В силу пункта 1 части 2 статьи 34 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации Высший Арбитражный Суд Российской Федерации рассматривает в качестве суда первой инстанции дела об оспаривании нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти, затрагивающих права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Рассматривая дела об оспаривании нормативных правовых актов в области налогов и сборов, затрагивающих права и законные интересы лиц в сфере предпринимать-



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 184



ской и иной экономической деятельности, суд не вправе ограничиваться формальным установлением соблюдения порядка и формы принятия обжалуемого акта, а должен выяснить, рассчитан ли оспариваемый акт на многократное применение налоговыми органами при осуществлении функций налогового контроля, затрагивает ли он права налогоплательщиков, соответствует ли актам законодательства о налогах и сборах. При этом вопрос о том, носит ли тот или иной акт органа государственной власти, органа местного самоуправления, должностного лица нормативный характер, надлежит разрешать независимо от его формы, содержания и других условий.

Решение вопроса о подведомственности арбитражному суду дела по заявлению о признании недействующим нормативного правового акта зависит от его конкретного содержания, характера правоотношений, по поводу которых возник спор, в том числе от того, затрагивает ли оспариваемый нормативный правовой акт права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Удовлетворяя заявленное обществом требование, суд первой инстанции обоснованно исходил из того, что письмом Минфина России установлена правовая норма, обязательная для неопределенного круга лиц. Поэтому заявление общества об оспаривании отдельного положения названного письма, изданного федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным осуществлять функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере налогов и сборов, рассмотрено Высшим Арбитражном Судом Российской Федерации по существу.

В решении от 06.03.2007 по делу № 15182/06 суд указал, что полномочиями по изданию нормативных правовых актов по вопросам налогов и сборов наделены федеральные органы исполнительной власти, уполномоченные осуществлять функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере налогов и сборов и в сфере таможенного дела.

Таким органом является Министерство финансов Российской Федерации, которому в соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 09.03.2004 № 314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» переданы функции Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по принятию нормативных правовых актов в сфере налогов и сборов и ведению разъяснительной работы по законодательству о налогах и сборах.

Налоговые органы обязаны руководствоваться письменными разъяснениями Министерства финансов Российской Федерации по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах.

Поскольку письмо Минфина России в оспариваемой части изменяет определенное Налоговым кодексом Российской Федерации содержание обязанностей, оснований и порядка действий налогоплательщика по определению налоговой базы при выполнении ими строительно-монтажных работ для собственного потребления, это положение признано не соответствующим статьям 6 и 159 Налогового кодекса Российской Федерации.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 185



Применив положения главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации, суд первой инстанции пришел к выводу о том, что увеличение налоговой базы по налогу на добавленную стоимость на стоимость строительных работ, выполненных подрядчиками, нормам указанной главы Кодекса не соответствует.

Как установлено судом, письмо Минфина России является ответом на запрос Федеральной налоговой службы от 07.12.2005 № 01-2-02/1671 о разъяснении порядка определения налоговой базы по выполненным строительно-монтажным работам для собственного потребления.

Проанализировав оспариваемое положение письма Минфина России, суд первой инстанции счел, что данными положениями устанавливаются обязательные правила формирования налоговой базы при выполнении налогоплательщиком строительно-монтажных работ для собственного потребления.

Направление названного письма Федеральной налоговой службой сопроводительным письмом от 25.01.2006 № ММ-6-03/63@ нижестоящим налоговым органам для использования в работе не исключает возможности многократного применения содержащегося в нем предписания и порождает правовые последствия для неопределенного круга лиц.

В рассматриваемом случае оспариваемое положение письма Минфина России было применено в отношении общества при проведении камеральной налоговой проверки декларации по налогу на добавленную стоимость за июнь 2006 года и дословно воспроизведено в решении Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Удмуртской Республике от 26.09.2006 № 12-46/68.

С учетом этого заявление общества о признании недействующим оспариваемого положения письма Минфина России правомерно принято к производству и рассмотрено Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации.

Таким образом, нарушений в толковании и применении норм права судом 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 Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 06.03.2007 по делу № 15182/06 оставить без изменения.

Заявление Министерства финансов Российской Федерации оставить без удовлетворения.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 186



## Привлечение к налоговой ответственности

Судебные акты отменены и дело направлено на новое рассмотрение, поскольку при рассмотрении дела судами неполно исследованы фактические обстоятельства, имеющие значение для правильного разрешения спора, и не дана оценка доводам лиц, участвующих в деле.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ
## Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
## № 3894/07
## Москва, 18 сентября 2007 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Сониквай» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 25.09.2006 по делу № А40-49439/06-127-200 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 25.12.2006 по тому же делу.

В заседании приняли участие:

от заявителя — открытого акционерного общества «Сониквай» — Вафина А.Х., Квокова Е.И., Фроленко А.Н.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 36 по городу Москве — Будыка И.Н., Коновалов С.А., Порошкова Т.А.

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

Общество с ограниченной ответственностью «Сониквай» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением к Инспекции Федеральной налоговой службы № 36 по городу Москве (далее — инспекция) о признании недействительным ее решения от 18.04.2006 № 35.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 25.09.2006 в удовлетворении требования обществу отказано.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 25.12.2006 решение суда оставил без изменения.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 187



Суды пришли к выводу об обоснованности привлечения общества к налоговой ответственности, так как в представленной им в инспекцию уточненной налоговой декларации за декабрь 2004 года занижена общая сумма налога на добавленную стоимость на сумму документально не подтвержденных налоговых вычетов и имеются обстоятельства, свидетельствующие о фиктивности заявленных обществом хозяйственных операций.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановления суда кассационной инстанции общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение судами единообразия в толковании и применении норм материального и процессуального права, и направить дело на новое рассмотрение.

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

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

Общество 13.01.2006 представило в инспекцию уточненную налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за декабрь 2004 года, в которой скорректировало отдельные показатели, отраженные в первоначально поданной декларации, указав в ней к уменьшению (возмещению) 72 743 263 рубля налога на добавленную стоимость, исчисленного с подлежащих налогообложению операций.

По результатам камеральной налоговой проверки этой налоговой декларации инспекцией принято решение от 18.04.2006 № 35, которым обществу отказано в подтверждении обоснованности применения 359 469 650 рублей налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость по внутренним оборотам, доначислено к уплате за декабрь 2004 года 286 726 387 рублей данного налога, а также общество привлечено к налоговой ответственности по основанию, предусмотренному пунктом 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

По мнению инспекции, спорная сумма налога, уплаченная обществом организациям-поставщикам, не подлежит возмещению, так как это противоречит положениям статьи 169 и пункта 1 статьи 172 Кодекса. При этом инспекция сочла, что обществом совершены операции, целью которых было создание формальных условий исключительно для неправомерного возмещения налога на добавленную стоимость из бюджета.

Отказывая обществу в признании недействительным решения инспекции от 18.04.2006 № 35, суд первой инстанции указал, что доводы инспекции подтверждаются материалами дела и соответствуют требованиям действующего законодательства. При этом суд исходил из того, что общество не представило



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 188



в инспекцию документы по требованию от 12.05.2005 № 301 по операциям, формирующим налоговые вычеты, в силу чего документы не подлежат исследованию в ходе судебного разбирательства; затраты общества на приобретение товара не являются реальными, поскольку инспекцией выявлены недобросовестность его поставщиков и использование замкнутой схемы расчетов между ними; представленные к проверке счета-фактуры не соответствуют требованиям пункта 5 статьи 169 Кодекса, а в платежных поручениях отсутствуют ссылки на счета-фактуры, что препятствует идентификации поступившей оплаты.

Суд кассационной инстанции поддержал выводы суда первой инстанции, отметив, что инспекцией представлены соответствующие доказательства наличия согласованности в действиях общества и его поставщиков с целью необоснованного получения из бюджета налога на добавленную стоимость. Суд также признал свидетельством умышленных действий уклонение от налогового контроля всех задействованных в сделках юридических лиц.

Между тем данные выводы судов основаны на недостаточно полно исследованных обстоятельствах и доказательствах.

Оспариваемое решение инспекции вынесено по итогам камеральной проверки уточненной налоговой декларации за декабрь 2004 года, представленной в инспекцию 13.01.2006.

Отказывая в подтверждении обоснованности применения обществом налоговых вычетов, суды исходили из факта неполного представления обществом в инспекцию документов по требованию от 12.05.2005 № 301, в связи с чем данные документы не могут быть исследованы в суде.

При этом, рассматривая настоящее дело, суды не применили часть четвертую статьи 88 Кодекса, согласно которой налоговым органам предоставляется право истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения, получить объяснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов, и не придали правового значения тому обстоятельству, что в ходе камеральной проверки этой уточненной налоговой декларации инспекцией никакие документы не истребовались.

Делая выводы о нереальности сделок купли-продажи товара, заключенных обществом с поставщиками, и о доказанности инспекцией наличия в действиях общества признаков умысла, направленного на необоснованное уклонение от уплаты налога и незаконное получение налоговой выгоды, суды обеих инстанций основывались исключительно на доводах решения инспекции и представленных ею документах.

В опровержение доводов налогового органа о фиктивности хозяйственных операций по приобретению товара общество представило в суд первой инстанции доказательства, которые были приобщены к материалам дела, но не исследовались судом в нарушение положений части 1 статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14

v-01 PostPrezid.qxd 28.12.2007 15:20 Page 189



Указав в протоколе судебного заседания о приобщении к материалам дела этих документов и тем самым признав данные доказательства имеющими отношение к рассматриваемому делу, арбитражный суд оставил их без проверки и исследования, а также не принял мер, направленных на обеспечение урегулирования спора между сторонами.

Невыполнение судом первой инстанции требований процессуального законодательства привело к нарушению прав и гарантий сторон, несоблюдению правил о доказательствах и доказыванию в арбитражном процессе, а также неустановлению объема подлежащих исследованию юридически значимых по делу обстоятельств и их неисследованности, что могло привести к принятию неправильного решения.

Допущенные судом первой инстанции нарушения при рассмотрении дела в кассационном порядке не устранены.

При таких обстоятельствах решение суда первой инстанции и постановление суда кассационной инстанции подлежат отмене на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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 25.09.2006 по делу № А40-49439/06-127-200 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 25.12.2006 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Loaded: 27-04-2024 AMt 05:13:14