ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Обложение НДС по ставке 0 процентов

Решение об отказе инспекции в подтверждении обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров на экспорт на том основании, что налогоплательщиком не был представлен договор поручения, в соответствии с которым третье лицо перечислило денежные средства за иностранного покупателя, недействительно, так как положение абзаца пятого подпункта 2 пункта 1 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации, требующее в качестве обязательного условия для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов представления только такого договора поручения, было признано Конституционным Судом Российской Федерации не соответствующим Конституции Российской Федерации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 4588/08
Москва, 2 февраля 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Лесоэкспортная компания АСВ» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Красноярского края от 20.12.2007 по делу № А33-12967/2007.

В заседании принял участие представитель Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 17 по Красноярскому краю Эрлих Е.Н.

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

Общество с ограниченной ответственностью «Лесоэкспортная компания АСВ» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Красноярского края с заявлением, уточненным в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, о признании частично недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 17 по Красноярскому

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 237 26.04.10 19:29

краю (далее —инспекция) от 04.09.2007 № 1461 и обязании инспекции предоставить обществу право на применение налогового вычета в сумме 33 559 рублей.

Решением Арбитражного суда Красноярского края от 20.12.2007 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Определением Третьего арбитражного апелляционного суда от 12.02.2008 апелляционная жалоба общества на решение суда первой инстанции возвращена.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Красноярского края общество просит данный судебный акт отменить в части отказа в подтверждении обоснованности применения обществом налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость, ссылаясь на нарушение норм материального права, и принять по делу новый судебный акт.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлении присутствующего в заседании представителя инспекции, Президиум считает, что решение суда первой инстанции подлежит отмене по следующим основаниям.

Как установлено судом и следует из материалов дела, обществом 19.04.2007 подана налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость за март 2007 года с приложением комплекта документов в целях подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов при реализации товаров на экспорт по контракту от 25.11.2006 № 1 на сумму 506 036 рублей и налоговых вычетов в размере 62 093 рублей.

По результатам камеральной проверки инспекцией составлен акт от 02.08.2007 № 1006 и вынесено решение от 04.09.2007 № 1461, которым признано необоснованным применение обществом налоговой ставки 0 процентов по операции реализации товаров в сумме 506 036 рублей, отказано в возмещении налога на добавленную стоимость в сумме 62 093 рублей, общество привлечено к налоговой ответственности в виде взыскания штрафа в размере 12 683 рублей 60 копеек, ему предложено уплатить недоимку в размере 63 418 рублей и внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета.

Отказывая обществу в подтверждении правомерности применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость и возмещении налога, суд поддержал инспекцию, указав на то, что обществом не представлен в установленный пунктом 9 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации 180-дневный срок необходимый для подтверждения названной налоговой ставки договор поручения по оплате за товар, заключенный непосредственно покупателем товара с лицом, фактически перечислившим денежные средства на счет налогоплательщика.

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 238 26.04.10 19:29

Суд сослался на норму абзаца пятого подпункта 2 пункта 1 статьи 165 данного Кодека, в соответствии с которой в случае, если выручка от реализации товара иностранному лицу поступила на счет налогоплательщика от третьего лица, в налоговые органы наряду с выпиской банка (ее копией) представляется договор поручения по оплате за указанный товар, заключенный между иностранным лицом и организацией (лицом), осуществившей (осуществившим) платеж. Суд счел, что представленная обществом копия дополнительного соглашения к контракту от 25.11.2006 № 1, предусматривающего возможность оплаты экспортируемого товара директором иностранного покупателя Яковом Вайнрибом, не является достаточным подтверждением обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов в целях выполнения требований статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации.

Рассматривая настоящее дело, Президиум пришел к выводу об обнаружившейся неопределенности в вопросе о соответствии абзаца пятого подпункта 2 пункта 1 статьи 165 названного Кодекса положениям части 1 статьи 8, частей 1 и 2 статьи 19, части 1 статьи 34, частей 1 и 2 статьи 35, статьи 55, статьи 57 Конституции Российской Федерации.

Определением Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 20.01.2009 принято решение об обращении в Конституционный Суд Российской Федерации с запросом о конституционности абзаца пятого подпункта 2 пункта 1 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации, а также о выявлении конституционно-правового смысла указанной нормы.

Надзорное производство № 4588/08 было приостановлено до рассмотрения запроса Конституционным Судом Российской Федерации.

В связи с рассмотрением Конституционным Судом Российской Федерации дела о проверке конституционности положения абзаца пятого подпункта 2 пункта 1 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации возобновляет надзорное производство № 4588/08 по делу № А33-12967/2007 Арбитражного суда Красноярского края.

Конституционным Судом Российской Федерации принято постановление от 23.12.2009 № 20-П, которым абзац пятый подпункта 2 пункта 1 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации в части, предусматривающей в качестве необходимого условия подтверждения права налогоплательщика на применение ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров, вывезенных из Российской Федерации в таможенном режиме экспорта, в случае, если выручка от реализации товара (припасов) иностранному лицу поступила на счет налогоплательщика от третьего лица, представление (в числе документов согласно установленному перечню) исключительно договора поручения по оплате за данный товар (припасы), заключенного между иностранным лицом и организацией (лицом), осуществившей (осуществившим) платеж, и тем самым не допускающей возможности представления иных доказательств фактического поступления указанной выручки на счет налогоплательщика, признан не соответствующим статьям 19 (части 1 и 2), 34 (часть 1) и 57 Конституции Российской Федерации.

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 239 26.04.10 19:29

Конституционный Суд Российской Федерации в своем постановлении отметил, что возложение исполнения обязательства на третье лицо — поскольку каких-либо других специальных ограничений для него федеральный законодатель не устанавливает — может опираться на совершенно различные юридические факты, лежащие в основе взаимоотношений между самостоятельными субъектами гражданского оборота и подлежащие оценке исходя из предусмотренных гражданским законодательством оснований возникновения прав и обязанностей (пункт 1 статьи 8 Гражданского кодекса Российской Федерации), то есть исполнение большинства обязательств, возникающих из поименованных в Гражданском кодексе Российской Федерации договоров и иных юридических фактов, может быть произведено третьим лицом, которое действует как самостоятельный субъект, от собственного имени.

Конституционный Суд Российской Федерации также отметил, что само по себе возложение на налогоплательщика — в целях осуществления предусмотренного пунктом 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации права на применение ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость — обязанности подтверждения фактического поступления на его счет в российском банке выручки от реализации товаров (припасов) иностранному лицу, в том числе в случае, если эта выручка поступила на счет налогоплательщика от третьего лица, не противоречит Конституции Российской Федерации.

При этом налогоплательщики — впредь до внесения в законодательство изменений в части правового механизма реализации указанной обязанности — не освобождаются от обязанности представления необходимых доказательств (которым может служить и договор поручения), позволяющих идентифицировать поступивший платеж как экспортную выручку от реализации конкретного товара в порядке, определяемом с учетом постановления от 23.12.2009 № 20-П.

Поскольку положение абзаца пятого подпункта 2 пункта 1 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации, требующее от налогоплательщика в качестве обязательного условия для подтверждения обоснованности применения им налоговой ставки 0 процентов представления строго определенного документа (договора поручения), на основании которого третье лицо перечислило налогоплательщику денежные средства за иностранного покупателя, было признано Конституционным Судом Российской Федерации не соответствующим статьям 19 (части 1 и 2), 34 (часть 1) и 57 Конституции Российской Федерации, то, как следует из материалов дела и обжалуемого судебного акта, обществом был представлен весь необходимый пакет документов в обоснование своего права на применение налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров на экспорт по контракту от 25.11.2006 № 1 на сумму 506 036 рублей. При этом в самом решении инспекции, оспариваемом обществом-налогоплательщиком, указано на подтверждение поступления выручки по контракту.

При названных обстоятельствах оспариваемое решение суда нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права и в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит отмене.

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 240 26.04.10 19:29

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

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:

производство по делу возобновить.

Решение Арбитражного суда Красноярского края от 20.12.2007 по делу № А33-12967/2007 в части отказа в признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 17 по Красноярскому краю от 04.09.2007 № 1461 об отказе в подтверждении обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров на экспорт по контракту от 25.11.2006 № 1 на сумму 506 036 рублей отменить.

Требование общества с ограниченной ответственностью «Лесоэкспортная компания АСВ» в указанной части удовлетворить. Признать недействительным в соответствующей части решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 17 по Красноярскому краю от 04.09.2007 № 1461.

В остальной части решение суда первой инстанции оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 241 26.04.10 19:29

Профессиональный налоговый вычет по НДФЛ

Применению положений пункта 1 статьи 221 Налогового кодекса Российской Федерации не препятствует то обстоятельство, что часть расходов, понесенных в связи с получением дохода, предпринимателем подтверждена. При этом если сумма документально подтвержденных расходов меньше 20 процентов общей суммы доходов, полученных предпринимателем от предпринимательской деятельности, то профессиональный налоговый вычет производится в размере 20 процентов общей суммы доходов.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 13158/09
Москва, 16 февраля 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Амосова С.М., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району города Оренбурга о пересмотре в порядке надзора постановления Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.04.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 17.06.2009 по делу № А47-8034/2008 Арбитражного суда Оренбургской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району города Оренбурга — Иванова Т.М., Уткина В.М., Шарыпов Р.М.;

от индивидуального предпринимателя Дягилева Андрея Анатольевича — Борисов А.Н.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району города Оренбурга (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка индивидуального предпринимателя Дягилева Андрея Анатольевича (далее — предприниматель), в том числе по вопросам правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налога на доходы физических лиц и единого социального налога за 2004—2006 годы.

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 242 26.04.10 19:29

По результатам проверки на основании акта от 08.08.2008 № 13-16/2473 и возражений к нему от 09.09.2008, а также с учетом результатов рассмотрения материалов, полученных в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля, инспекция решением от 10.10.2008 № 13-16/38952 (далее — решение инспекции) привлекла предпринимателя к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, а также доначислила ему 3 103 531 рубль налога на доходы физических лиц за 2004 год, 779 138 рублей за 2005 год, 42 379 рублей за 2006 год и начислила соответствующие пени, доначислила 504 416 рублей 26 копеек единого социального налога за 2004 год, 147 387 рублей 35 копеек за 2005 год, 13 907 рублей за 2006 год и начислила соответствующие пени.

Основанием для доначисления предпринимателю налогов, начисления пеней и штрафов послужили выводы инспекции о недостоверности сведений, представленных им в подтверждение расходов, связанных с получением дохода от предъявления к платежу векселей кредитных организаций, поскольку продавец названных ценных бумаг (физическое лицо) в ходе проведения мероприятий налогового контроля установлен не был.

Не согласившись с решением инспекции в части доначисления налога на доходы физических лиц и единого социального налога за 2004—2006 годы, начисления пеней и штрафов, предприниматель обратился в Арбитражный суд Оренбургской области с заявлением о признании его недействительным в этой части.

Решением Арбитражного суда Оренбургской области от 20.01.2009 в удовлетворении требования отказано.

Постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.04.2009 решение суда первой инстанции отменено, требование предпринимателя удовлетворено.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 17.06.2009 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

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

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

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

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 243 26.04.10 19:29

По результатам выездной налоговой проверки инспекция установила, что предприниматель в проверяемый период осуществлял розничную торговлю пивом, подпадающую под специальный режим налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, оптовую торговлю пивом по договорам комиссии, подпадающую под общий режим налогообложения, а также осуществлял операции с ценными бумагами (купля-продажа векселей третьих лиц), подпадающие под обложение налогом на доходы физических лиц и единым социальным налогом.

Проанализировав представленные предпринимателем договоры купли-продажи векселей третьих лиц, инспекция установила, что векселя перепродавались по следующей цепочке: предприниматель — общество с ограниченной ответственностью «Торговый дом «Балтика» — общество с ограниченной ответственностью «Парфенон» — Воронков Сергей Леонидович — предприниматель. В дальнейшем векселя использовались в качестве источника получения дохода путем предъявления их к оплате в банк, выдавший ценные бумаги. При этом инспекция сделала вывод о том, что предприниматель в нарушение пункта 3 статьи 214.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) не подтвердил расходы по приобретению векселей третьих лиц по указанной цепочке. В результате проведенных мероприятий налогового контроля инспекцией выявлена взаимозависимость предпринимателя и его контрагента — ООО «Торговый дом «Балтика» (предприниматель является директором этой организации), а также установлено, что общероссийские базы данных Единого государственного реестра налогоплательщиков и Единого государственного реестра юридических лиц не содержат сведений об ООО «Парфенон». По информации, полученной от Управления Федеральной миграционной службы по Оренбургской области (письмо от 28.05.2008 № 1-20/1130), Воронков С.Л. на территории Оренбургской области не зарегистрирован, а согласно ответу Управления внутренних дел по Оренбургской области от 30.09.2008 № 2/4-4843 паспортные данные Воронкова С.Л., указанные в документах, подтверждающих приобретение у него предпринимателем векселей третьих лиц, принадлежат другому лицу — Макаровой Софье Павловне. По адресу, якобы сообщенному Воронковым С.Л., проживает не он, а другие лица.

Отказывая предпринимателю в удовлетворении его требования, суд первой инстанции исходил из следующего. В соответствии с положениями статей 209, 210, 214.1, 237, 244 Кодекса операции по купле-продаже ценных бумаг подлежат обложению налогом на доходы физических лиц и единым социальным налогом. Предприниматель использовал векселя третьих лиц в качестве объектов купли-продажи и в дальнейшем предъявлял к оплате в банк, их выдавший. Купля-продажа одних и тех же векселей осуществлялась по упомянутой схеме. При этом ООО «Торговый дом «Балтика» и предприниматель являются взаимозависимыми лицами, а ООО «Парфенон» и Воронков С.Л. — несуществующими лицами.

Таким образом, суд первой инстанции сделал вывод о том, что документы, представленные предпринимателем в подтверждение расходов на приобретение спорных векселей у Воронкова С. Л., содержат недостоверные сведения и не подтверждают реальности понесенных расходов, и отклонил довод предпринимателя о том, что спорные векселя приобретались в рамках осуществления им деятельности, подпадающей под специальный режим налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, для дальнейших расчетов, как не соответствующий материалам дела.

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 244 26.04.10 19:29

Отменяя решение суда первой инстанции и удовлетворяя требование предпринимателя, суд апелляционной инстанции исходил из того, что инспекция не опровергла реального приобретения предпринимателем спорных векселей и не подтвердила безвозмездности приобретения им этих ценных бумаг, предъявленных впоследствии к оплате в кредитные организации.

Также суд апелляционной инстанции указал, что при определении налоговой обязанности предпринимателя по уплате налога на доходы физических лиц по операциям с ценными бумагами инспекция необоснованно не применила нормы, закрепленные в абзаце четвертом пункта 1 статьи 221 Кодекса, согласно которым в случае, если налогоплательщики не в состоянии документально подтвердить свои расходы, связанные с деятельностью в качестве индивидуальных предпринимателей, профессиональный налоговый вычет производится в размере 20 процентов общей суммы доходов, полученной им от предпринимательской деятельности.

Суд кассационной инстанции, оставляя постановление суда апелляционной инстанции без изменения, счел, что предъявление векселя к оплате не является реализацией ценной бумаги, поскольку вексель удостоверяет обязательство займа, в связи с чем выплата банком сумм по предъявленным к оплате векселям не образует объекта обложения налогом на доходы физических лиц и единым социальным налогом.

Однако суды апелляционной и кассационной инстанций не учли, что наличие векселя, предъявляемого к оплате, в целях налогообложения само по себе не подтверждает факта передачи векселедержателем суммы займа продавцу этого векселя и оплата векселя сама по себе не означает возврата заимодавцу именно займа.

Вексель подтверждает только безусловное денежное обязательство векселедателя перед векселедержателем, и для его оплаты векселедателем не требуется иных доказательств вексельного долга.

В то же время и суд первой инстанции, отказывая в удовлетворении требования предпринимателя в полном объеме, не учел положения, содержащиеся в абзаце четвертом пункта 1 статьи 221 Кодекса.

Применению данной правовой нормы не препятствует то обстоятельство, что часть расходов, понесенных в связи с получением дохода, предпринимателем подтверждена. В этом случае налоговые органы и суды должны исходить из того, что если сумма документально подтвержденных расходов меньше 20 процентов общей суммы доходов, полученных предпринимателем от предпринимательской деятельности в течение налогового периода, то профессиональный налоговый вычет производится в размере 20 процентов общей суммы доходов.

Суды эти обстоятельства не исследовали.

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

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 245 26.04.10 19:29

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

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 Оренбургской области от 20.01.2009 по делу № А47-8034/2008, постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.04.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 17.06.2009 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Оренбургской области.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 246 26.04.10 19:29

Ответственность банка за неисполнение инкассового поручения

Законодательством установлен безакцептный порядок списания органом Фонда социального страхования штрафа со счета страхователя — юридического лица в банке (иной кредитной организации), однако не предусмотрена ответственность последнего в виде законной неустойки за неисполнение такого инкассового поручения.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 15823/09
Москва, 16 февраля 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Амосова С.М., Витрянского В.В., Горячевой Ю.Ю., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Харчиковой Н.П., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Акционерный коммерческий банк «Расчетный Объединенный Союзный Европейский Банк» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 08.05.2009 по делу № А40-10760/09-97-123 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 14.08.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя (ответчика) — открытого акционерного общества «Акционерный коммерческий банк «Расчетный Объединенный Союзный Европейский Банк» — Смирнов Я.Ю.;

от государственного учреждения «Московское региональное отделение Фонда социального страхования Российской Федерации» (филиала № 15) (истца) — Пелевин А.Н.

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

Государственное учреждение «Московское региональное отделение Фонда социального страхования Российской Федерации» (филиал № 15) (далее — фонд социального страхования) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с иском о признании незаконным отказа открытого акционерного общества «Акционерный коммерческий банк «Расчетный Объединенный Союзный Европейский

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 247 26.04.10 19:29

Банк» (далее — банк) в исполнении инкассового поручения от 10.11.2008 № 394 и взыскании с ответчика 69 рублей 73 копеек законной неустойки в виде пеней за неисполнение обязанности по безусловному списанию денежных средств (с учетом уточнения исковых требований).

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено общество с ограниченной ответственностью «ЮНИТ Интерьер» (далее — общество).

Решением Арбитражного суда города Москвы от 08.05.2009 с банка взыскано 69 рублей 73 копейки пеней, в удовлетворении остальной части иска отказано.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 14.08.2009 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановления суда кассационной инстанции банк просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, и отказать в удовлетворении иска полностью.

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

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

Как установлено судами, на основании акта камеральной проверки от 06.06.2008 № 634Ш фондом социального страхования вынесено решение от 27.06.2008 № 634Ш о привлечении общества (страхователя) к ответственности за нарушение срока представления расчетной ведомости за период с 01.11.2008 по 31.03.2008.

Требование фонда социального страхования от 11.07.2008 об уплате штрафа в размере 1000 рублей за совершенное правонарушение получено страхователем 21.07.2008, но не исполнено.

Выставленное фондом социального страхования инкассовое поручение от 10.11.2008 № 394 о списании указанной суммы штрафа с расчетного счета общества, открытого в банке, возвращено последним без исполнения письмом от 13.11.2008 № 05-04/9685-4 со ссылкой на отсутствие предусмотренных законом оснований для такого списания.

Полагая, что отказ банка в исполнении инкассового поручения противоречит требованиям законодательства, фонд социального страхования обратился в суд с настоящим иском.

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 248 26.04.10 19:29

Оценив представленные сторонами доказательства с позиций статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суды отказали в удовлетворении требования фонда социального страхования о признании незаконным отказа банка в исполнении инкассового поручения, так как статьями 197–200 названного Кодекса предусмотрен порядок рассмотрения дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц, к которым ответчик не относится.

Вместе с тем суды со ссылкой на статью 22.2 Федерального закона от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (далее — Закон о социальном страховании) взыскали с банка неустойку за неисполнение в срок инкассового поручения, признав за фондом социального страхования право на взыскание со страхователя — юридического лица в бесспорном порядке штрафа за нарушение срока представления установленной отчетности за счет денежных средств, находящихся на его счете, открытом в банке или иной кредитной организации.

Суды мотивировали это тем, что поскольку согласно статье 19 Закона о социальном страховании привлечение страхователя к ответственности осуществляется страховщиком в порядке, аналогичном порядку, установленному Налоговым кодексом Российской Федерации для привлечения к ответственности за налоговые правонарушения, а статьей 46 этого Кодекса установлен бесспорный порядок списания налогов, пеней и штрафов со счета налогоплательщика на основании инкассового поручения налогового органа, то банк обязан был исполнить выставленное фондом социального страхования такое инкассовое поручение.

Президиум считает эту позицию судов правильной, так как порядок бесспорного списания штрафов предусмотрен положениями пункта 10 статьи 46, пункта 8 статьи 47, пункта 1 статьи 104, пункта 1 статьи 115, статьи 135 Налогового кодекса Российской Федерации в их совокупности и взаимосвязи.

Таким образом, уполномоченные органы фонда социального страхования вправе осуществлять взыскание штрафа со страхователя — юридического лица во внесудебном порядке.

Между тем статьей 22.2 Закона о социальном страховании установлена ответственность банка в виде пеней за каждый день просрочки исполнения инкассового поручения (распоряжения) страховщика о взыскании со страхователя — юридического лица именно страховых взносов, а не штрафов.

Следовательно, при наличии обязанности банка исполнить инкассовое поручение страховщика о взыскании со страхователя — юридического лица суммы штрафа, предусмотренного статьей 19 Закона о социальном страховании, ответственность данной кредитной организации за неисполнение такого поручения в виде законной неустойки исходя из названного Закона отсутствует.

Фонд социального страхования был вправе применить к банку иные меры ответственности за неисполнение инкассового поручения о взыскании штрафа со страхователя — юридического лица.

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 249 26.04.10 19:29

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

При указанных обстоятельствах оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права и в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене в части удовлетворения требования истца о взыскании с ответчика пеней за неисполнение инкассового поручения.

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 08.05.2009 по делу № А40-10760/09-97-123 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 14.08.2009 по тому же делу в части требования государственного учреждения «Московское региональное отделение Фонда социального страхования Российской Федерации» (филиала № 15) о взыскании с открытого акционерного общества «Акционерный коммерческий банк «Расчетный Объединенный Союзный Европейский Банк» 69 рублей 73 копеек пеней отменить, в указанной части в иске отказать.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 250 26.04.10 19:29

Стоимость имущества, вносимого в качестве вклада в уставный капитал

Налоговый кодекс Российской Федерации в 2004 г. не обязывал налогоплательщиков при получении основных средств и иного имущества в качестве вклада в уставный капитал принимать их к учету по остаточной стоимости, сформированной в налоговом учете у передающей стороны.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 11807/09
Москва, 26 января 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Завод по экстракции растительных масел» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Краснодарского края от 19.01.2009 по делу № А32-3063/2008-45/62-29/370, постановления Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.04.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 30.06.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Завод по экстракции растительных масел» — Арканников М.В., Здорова В.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Краснодарскому краю — Соколова Г.Н., Щербина В.А.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 5 по Краснодарскому краю (далее — инспекция) по результатам выездной налоговой проверки общества с ограниченной ответственностью «Завод по экстракции растительных масел» (далее — общество) за период с 07.10.2004 по 31.12.2006 вынесено решение от 13.02.2008 № 17 о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения (далее — решение инспекции).

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 251 26.04.10 19:29

Решение инспекции в части доначисления 5 166 709 рублей налога на прибыль, начисления на указанную сумму 641 111 рублей пеней и привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания 1 033 341 рубля штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), за неполную уплату налога на прибыль, взыскания 17 199 рублей штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Кодекса, за неуплату земельного налога и 257 985 рублей штрафа, предусмотренного пунктом 2 статьи 119 Кодекса, за непредставление налоговой декларации по земельному налогу общество обжаловало в Арбитражный суд Краснодарского края.

Решением Арбитражного суда Краснодарского края от 19.05.2008 решение инспекции в части доначисления 5 166 709 рублей налога на прибыль, начисления на указанную сумму 641 111 рублей пеней и привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания 1 033 341 рубля штрафа за неполную уплату налога на прибыль признано недействительным. В удовлетворении остальной части требований обществу отказано.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 13.10.2008 решение суда первой инстанции в части признания недействительным решения инспекции отменил; в отмененной части дело направил на новое рассмотрение в суд первой инстанции. В остальной части решение суда оставил без изменения.

При новом рассмотрении дела общество изменило требования и просило признать решение инспекции недействительным в части доначисления 5 146 561 рубля налога на прибыль, начисления 636 171 рубля пеней и взыскания 1 029 311 рублей штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Кодекса. Указанные суммы подтверждены совместным актом сверки расчетов от 09.12.2008.

Решением Арбитражного суда Краснодарского края от 19.01.2009 решение инспекции признано недействительным в части привлечения общества к налоговой ответственности в виде взыскания 75 563 рублей штрафа. В удовлетворении остальной части требований отказано.

Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.04.2009 решение суда первой инстанции от 19.01.2009 оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 30.06.2009 решение суда первой инстанции от 19.01.2009 и постановление суда апелляционной инстанции от 15.04.2009 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 19.01.2009, постановления суда апелляционной инстанции от 15.04.2009 и постановления суда кассационной инстанции от 30.06.2009 общество просит указанные судебные акты отменить как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами положений главы 25 Кодекса.

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

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 252 26.04.10 19:29

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

Общество с ограниченной ответственностью «Кропоткинский маслоэкстракционный завод» (далее — завод, учредитель) и фирма VLADUS Trade Ink. приняли решение о создании общества с уставным капиталом в размере 950 000 000 рублей (протокол от 24.09.2004 № 1). Общество зарегистрировано 07.10.2004.

Завод помимо вклада денежными средствами внес в уставный капитал общества имущество по перечню, прилагаемому к названному протоколу, стоимость которого определена негосударственным образовательным учреждением «Институт оценки и управления собственностью» Кубанского государственного технологического университета (далее — независимый оценщик) по отчету от 22.09.2004 № 152 в размере 140 600 000 рублей. Упомянутое имущество передано обществу заводом по акту приема-передачи от 30.09.2004.

Инспекция доначислила 5 146 561 рубль налога на прибыль, поскольку сочла необоснованным включение обществом в расходы сумм начисленной амортизации (в 2004 году — 1 602 204 рубля, в 2005 году — 9 515 745 рублей, в 2006 году — 8 177 686 рублей) и стоимости имущества, не являющегося амортизируемым (в 2004 году — 2 148 367 рублей), исходя из указанной стоимости имущества.

По мнению инспекции, в отношении имущества, полученного в качестве вклада в уставный капитал, соответствующие расходы должны определяться применительно к остаточной стоимости этого имущества по данным налогового учета учредителя, поэтому общество неправомерно использовало показатели стоимости имущества, определенные независимым оценщиком. Общество не подтвердило размер остаточной стоимости имущества, переданного ему в качестве вклада в уставный капитал, поэтому амортизация такого имущества при исчислении налога на прибыль должна равняться нулю.

Судами кассационной инстанции в постановлении от 13.10.2008, первой инстанции в решении от 19.01.2009, апелляционной инстанции в постановлении от 15.04.2009 дано следующее толкование пункту 1 статьи 277 Кодекса (в редакции, действовавшей в 2004 году): амортизационная стоимость основных средств, внесенных в уставный капитал общества, должна определяться исходя из остаточной стоимости этого имущества по данным налогового учета учредителя общества, поскольку налоговое законодательство устанавливает равенство стоимости имущества как для стороны, передающей имущество, так и для принимающей стороны.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа в постановлении от 30.06.2009 признал ошибочным такое толкование судами первой и апелляционной инстанций пункта 1 статьи 277 Кодекса, поскольку до 01.01.2005 указанной нормой не были установлены правила определения налогоплательщиком стоимости имущества, полученного в уставный капитал. Поэтому суд кассационной инстанции на основании пункта 2 статьи 15 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (далее — Закон об обществах

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 253 26.04.10 19:29

с ограниченной ответственностью) и пункта 9 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (далее — Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств»), утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации (далее — Минфин России) от 30.03.2001 № 26н, счел обоснованным определение первоначальной стоимости основных средств, внесенных в счет вклада в уставный капитал общества, исходя из денежной оценки этого имущества, определенной независимым оценщиком и согласованной учредителями общества.

Данный вывод соответствует правовой позиции, изложенной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 23.12.2008 № 4923/08.

Однако правильное решение судом кассационной инстанции вопроса о нормах права, подлежащих применению по настоящему делу, не привело к изменению решения суда первой инстанции от 19.01.2009 и постановления суда апелляционной инстанции от 15.04.2009.

В обоснование отказа в удовлетворении заявленных обществом требований Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа указал, что остаточная стоимость имущества для целей начисления амортизации не может определяться произвольно на основании налогового регистра завода, так как содержащиеся в нем сведения об остаточной стоимости основных средств в размере 140 600 000 рублей по состоянию на 30.09.2004 являются недостоверными и опровергаются налоговой декларацией по налогу на имущество завода, согласно которой остаточная стоимость основных средств по состоянию на 01.09.2004 равна 90 006 137 рублям.

Стоимость имущества, не относящегося к основным средствам, списанная обществом в расходы, определена им также на основании данных оценки независимого оценщика. Однако первичные бухгалтерские документы, подтверждающие действительную остаточную стоимость этого имущества, у общества отсутствуют.

Исходя из изложенного, суд кассационной инстанции сделал вывод о том, что общество не подтвердило размера расходов, поэтому они не могут быть приняты для целей налогообложения.

Между тем обстоятельства, признанные судом кассационной инстанции препятствием для учета в расходах общества соответствующей стоимости имущества, полученного в качестве вклада в уставный капитал, не имеют правового значения для разрешения спора по настоящему делу, поскольку касаются достоверности отражения в учете учредителя стоимости имущества и не влекут возникновения у общества иных налоговых обязательств, помимо установленных главой 25 Кодекса.

Согласно подпункту 3 пункта 2 статьи 253 и подпункту 3 пункта 1 статьи 254 Кодекса суммы начисленной амортизации включаются в состав расходов, связанных с производством и (или) реализацией; стоимость приобретенных инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом, включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода их в эксплуатацию.

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 254 26.04.10 19:29

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации (пункт 9 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств»).

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации (пункт 8 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденного приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н).

Пункт 2 статьи 15 Закона об обществах с ограниченной ответственностью предусматривает возможность оценки вклада независимым оценщиком, если участник названного общества оплачивает долю своего участия неденежными средствами.

В данном случае участники общества определили перечень и стоимость вносимого в уставный капитал общества имущества в соответствии с законодательством Российской Федерации, которое в 2004 году не обязывало налогоплательщиков при получении имущества в качестве вклада в уставный капитал принимать их к учету по остаточной стоимости, сформированной в налоговом учете у передающей стороны.

Перечни упомянутого имущества с указанием наименований объектов учета и их согласованной стоимости, а также регистр-расчет амортизации основных средств общества в материалах дела имеются.

Таким образом, утверждение судов о необходимости документального подтверждения обществом остаточной стоимости имущества по данным бухгалтерского или налогового учета его учредителя является несостоятельным. Следовательно, оснований для отказа в удовлетворении требований общества у судов не имелось.

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

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Краснодарского края от 19.01.2009 по делу № А32-3063/2008-45/62, постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.04.2009, постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 30.06.2009 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требований общества с ограниченной ответственностью «Завод по экстракции

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 255 26.04.10 19:29

растительных масел» о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Краснодарскому краю от 13.02.2008 № 17 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения в отношении доначисления 5 146 561 рубля налога на прибыль, начисления на указанную сумму 636 171 рубля пеней и привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания 1 029 311 рублей штрафа отменить.

В отмененной части требования общества с ограниченной ответственностью «Завод по экстракции растительных масел» удовлетворить.

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Краснодарскому краю от 13.02.2008 № 17 в части доначисления 5 146 561 рубля налога на прибыль, начисления 636 171 рубля пеней и привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания 1 029 311 рублей штрафа.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 256 26.04.10 19:29

Обложение производителей сельскохозяйственной продукции налогом на прибыль

Производитель сельскохозяйственной продукции вправе применить налоговую ставку, установленную статьей 2.1 Федерального закона от 06.08.2001 № 110-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных актов (положений актов) законодательства Российской Федерации о налогах и сборах», при наличии признаков, предусмотренных пунктом 2 статьи 346.2 Налогового кодекса Российской Федерации.

Данное судом кассационной инстанции толкование указанной нормы о возможности при исчислении налога на прибыль применять налоговую ставку 0 процентов лишь теми производителями сельскохозяйственной продукции, у которых имеется право на переход с общей системы налогообложения на специальный налоговый режим — систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), является недопустимым как устанавливающее в отношении общества с ограниченной ответственностью «Свинокомплекс «Березовский», применяющего общую систему налогообложения, дополнительное условие, не предусмотренное названным Законом.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 12390/09
Москва, 9 февраля 2010 г.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации в составе:

председательствующего — заместителя Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Исайчева В.Н.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Тумаркина В.М., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Свинокомплекс «Березовский» (правопреемника общества с ограниченной ответственностью «Свинокомплекс «Березовский») о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Центрального округа от 22.06.2009 по делу № А08-7812/2008-9 Арбитражного суда Белгородской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «Свинокомплекс «Березовский» — Ануприенко А.А., Краснов А.Н.;

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 257 26.04.10 19:29

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по Белгородской области — Дремучев Е.И., Закора С.В., Сомина О.А.

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

Общество с ограниченной ответственностью «Свинокомплекс «Березовский» (далее — общество) представило в Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 2 по Белгородской области (далее — инспекция) налоговую декларацию по налогу на прибыль организаций за I квартал 2008 года, в которой указало налоговую ставку по данному налогу 0 процентов, предусмотренную статьей 2.1 Федерального закона от 06.08.2001 № 110-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных актов (положений актов) законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» (далее — Закон № 110-ФЗ) для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Основная экономическая деятельность общества связана с производством продукции выращивания свиней, включенной в Перечень видов продукции, относимой к сельскохозяйственной продукции, утвержденный постановлением Правительства Российской Федерации от 25.07.2006 № 458 «Об отнесении видов продукции к сельскохозяйственной продукции и к продукции первичной переработки, произведенной из сельскохозяйственного сырья собственного производства» в соответствии со статьей 346.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Реализация обществом товарной продукции началась с декабря 2007 года. В I квартале 2008 года доля дохода общества от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции составила 100 процентов.

Инспекция провела камеральную проверку указанной налоговой декларации, по результатам которой вынесла решение от 21.07.2008 № 793 (далее — решение инспекции) о доначислении обществу 7 040 282 рублей налога на прибыль, исходя из налоговой ставки 24 процента.

По мнению инспекции, при исчислении налога на прибыль применять налоговую ставку 0 процентов могут лишь те производители сельскохозяйственной продукции, которые вправе перейти с общей системы налогообложения на специальный налоговый режим — систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (далее — единый сельскохозяйственный налог), а именно: если по итогам работы за календарный год, предшествовавший возникновению упомянутого права, доля дохода от реализации сельскохозяйственной продукции в общем доходе названных производителей составит не менее 70 процентов.

В 2007 году доля дохода от реализации сельскохозяйственной продукции в общем доходе общества составила только 54,7 процента, поэтому оно необоснованно указало в декларации по налогу на прибыль налоговую ставку 0 процентов.

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 258 26.04.10 19:29

Решение инспекции обосновано ссылками на статью 52, пункт 1 статьи 55, статью 285, пункт 2 статьи 286, пункт 2 и пункт 5 статьи 346.2 Кодекса, статьи 2 и 2.1 Закона № 110-ФЗ, статью 3 Федерального закона от 29.12.2006 № 264-ФЗ «О развитии сельского хозяйства» (далее — Закон № 264-ФЗ), Федеральный закон от 24.07.2007 № 216-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации» (далее —Закон № 216-ФЗ) и статью 1 Федерального закона от 29.11.2007 № 280-ФЗ «О внесении изменений в статью 2.1 Федерального закона «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных актов (положений актов) законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» (далее — Закон № 280-ФЗ).

Общество обжаловало решение инспекции в Арбитражный суд Белгородской области.

Решением Арбитражного суда Белгородской области от 18.12.2008 требование общества удовлетворено, решение инспекции признано недействительным.

Постановлением Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 04.03.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Суды первой и апелляционной инстанций удовлетворили требование общества и отклонили доводы инспекции по следующим основаниям.

В статье 2.1 Закона № 110-ФЗ и пункте 2 статьи 346.2 Кодекса отсутствуют упоминания о Законе № 264-ФЗ, в котором сельскохозяйственные товаропроизводители характеризуются как организации с долей дохода от реализации сельскохозяйственной продукции, превышающей 70 процентов за календарный год. Также в названных законодательных актах о налогах и сборах отсутствует ссылка на пункт 5 статьи 346.2 Кодекса, установивший в качестве условия перехода организации на уплату единого сельскохозяйственного налога наличие у нее в общем доходе 70 процентов дохода от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции за календарный год, предшествующий году, в котором организация подает заявление о переходе на названный специальный налоговый режим.

Поскольку статьей 285 Кодекса по налогу на прибыль установлены как налоговый период (календарный год), так и отчетные периоды (первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года), общество по итогам I квартала 2008 года вправе применить налоговую ставку 0 процентов как сельскохозяйственное предприятие, не перешедшее на уплату единого сельскохозяйственного налога.

Федеральный арбитражный суд Центрального округа постановлением от 22.06.2009 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции отменил, в удовлетворении требования обществу отказал.

По мнению суда кассационной инстанции, статья 2.1 Закона № 110-ФЗ подлежит применению во взаимосвязи с положениями пунктов 2 и 5 статьи 346.2 Кодекса:

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 259 26.04.10 19:29

налогоплательщик вправе претендовать на налоговую ставку 0 процентов по налогу на прибыль, если он осуществляет деятельность, которая позволяет идентифицировать его как сельскохозяйственного товаропроизводителя, и соблюдаются условия, позволяющие ему как производителю сельскохозяйственной продукции претендовать на переход на уплату единого сельскохозяйственного налога.

В данном случае у общества отсутствовало право на применение с 01.01.2008 названного специального налогового режима, поскольку в 2007 году доля дохода от реализации сельскохозяйственной продукции составила менее 70 процентов его общего дохода, поэтому общество необоснованно заявило налоговую ставку 0 процентов по налогу на прибыль в I квартале 2008 года.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции общество просит этот судебный акт отменить как нарушающий единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставить без изменения.

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

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

Статьей 2 Закона № 216-ФЗ в статью 2.1 Закона № 110-ФЗ внесены изменения, согласно которым с 01.01.2008 по 31.12.2014 под сельскохозяйственными товаропроизводителями, не перешедшими на единый сельскохозяйственный налог, по деятельности, связанной с реализацией произведенной ими сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной данными организациями собственной сельскохозяйственной продукции, понимаются сельскохозяйственные товаропроизводители, отвечающие критериям, предусмотренным пунктом 2 статьи 346.2 Кодекса.

Налоговая ставка по налогу на прибыль названных хозяйствующих субъектов была установлена на 2004—2008 годы в размере 0 процентов (Закон № 280-ФЗ).

Пункт 2 статьи 346.2 Кодекса дает определение сельскохозяйственным товаропроизводителям как организациям, производящим сельскохозяйственную продукцию, осуществляющим ее первичную и последующую (промышленную) переработку (в том числе на арендованных основных средствах) и реализующим эту продукцию, при условии, что в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70 процентов.

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 260 26.04.10 19:29

Таким образом, статье 2.1 Закона № 110-ФЗ корреспондирует только пункт 2 статьи 346.2 Кодекса.

Из содержания указанных норм иных ограничений для применения плательщиками налога на прибыль налоговой ставки 0 процентов, кроме обозначенных в них, не усматривается.

Результаты предпринимательской деятельности общества за I квартал 2008 года позволяют отнести его к производителям сельскохозяйственной продукции, которые исчисляют налог на прибыль по налоговой ставке 0 процентов.

Положения пункта 5 статьи 346.2 Кодекса, которыми установлены условия перехода хозяйствующих субъектов на уплату единого сельскохозяйственного налога, не относятся к критериям, характеризующим в целях применения упомянутой налоговой ставки производителей сельскохозяйственной продукции.

Данное судом кассационной инстанции толкование статьи 2.1 Закона № 110-ФЗ является недопустимым, так как устанавливает в отношении общества, применяющего общую систему налогообложения, дополнительное условие, не предусмотренное этим Законом.

При таких обстоятельствах обжалуемое постановление суда кассационной инстанции в силу 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 Центрального округа от 22.06.2009 по делу № А08-7812/2008-9 Арбитражного суда Белгородской области отменить.

Решение Арбитражного суда Белгородской области от 18.12.2008 и постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 04.03.2009 по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий В.Н. Исайчев

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 261 26.04.10 19:29

Единый сельскохозяйственный налог

Поскольку кооператив не осуществлял продажу основных средств и других материалов на систематической основе, реализация носила разовый характер, то в целях признания кооператива сельскохозяйственным товаропроизводителем при определении доли дохода от реализации сельскохозяйственной продукции полученные кооперативом денежные средства не должны учитываться в общем доходе от реализации упомянутого имущества.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 10864/09
Москва, 9 февраля 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — заместителя Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Исайчева В.Н.;

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

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Забайкальскому краю о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 04.06.2009 по делу № А78-5025/2008 Арбитражного суда Читинской области.

В заседании приняли участие представители заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Забайкальскому краю — Андриенко Е.И., Овчар О.В, Ярошкевич Е.С.

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

Сельскохозяйственный производственный кооператив «Кировский» (далее — кооператив) обратился в Арбитражный суд Читинской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Забайкальскому краю (далее — инспекция) от 20.06.2008 № 2.13-31/5 (далее — решение инспекции), которым ему за 2005 и 2006 годы доначислены налоги по общей системе налогообложения, начислены пени и штрафы.

Решением Арбитражного суда Читинской области от 04.02.2009 требование удовлетворено по такому основанию.

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 262 26.04.10 19:29

В целях признания организации сельскохозяйственным производителем выручка от реализации основных средств не должна учитываться в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг), в связи с чем доля дохода от реализации произведенной кооперативом сельскохозяйственной продукции в общем доходе от реализации товаров составила более 70 процентов и кооператив не утратил права на применение специального налогового режима.

Постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 16.04.2009 решение суда первой инстанции изменено: с учетом смягчающих налоговую ответственность обстоятельств решение инспекции в части привлечения кооператива к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122, пункту 2 статьи 119, по статье 123 и пункту 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации признано недействительным; в удовлетворении остальной части требования отказано.

Суд апелляционной инстанции счел, что выручка, полученная кооперативом от реализации основных средств и материалов, является доходом от реализации в силу положений статьи 249 Налогового кодекса Российской Федерации.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением от 04.06.2009 постановление суда апелляционной инстанции отменил, решение суда первой инстанции оставил без изменения.

Согласившись с выводом суда апелляционной инстанции о том, что выручка от реализации основных средств и материалов является для кооператива доходом от реализации, суд кассационной инстанции тем не менее пришел к выводу, что при вынесении решения инспекцией в нарушение статьи 273 Налогового кодекса Российской Федерации не учтены понесенные кооперативом расходы.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлениях присутствующих в заседании представителей инспекции, Президиум считает, что обжалуемое постановление суда кассационной инстанции подлежит отмене в части признания недействительным решения инспекции по эпизоду, связанному с неперечислением в бюджет удержанного налога на доходы физических лиц, с оставлением в этой части без изменения постановления суда апелляционной инстанции по следующим основаниям.

Как установлено судами и подтверждено материалами дела, кооператив являлся плательщиком единого сельскохозяйственного налога.

В 2005 и 2006 годах кооператив продал имущество, которое использовалось им в производстве сельскохозяйственной продукции.

Инспекция по результатам выездной налоговой проверки деятельности кооператива за 2005 и 2006 годы включила доход от продажи этого имущества в общий до-

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 263 26.04.10 19:29

ход от реализации товаров (работ, услуг) и установила, что доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) составила менее 70 процентов, на основании чего пришла к выводу об утрате кооперативом с 01.01.2005 права на применение единого сельскохозяйственного налога.

При рассмотрении дела судами установлено, что в 2005 году кооперативом получено 2 717 722 рубля 65 копеек доходов, в том числе 1 513 089 рублей 65 копеек от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства и 1 204 633 рубля от продажи основных средств и материалов, в связи с чем доля доходов кооператива от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) составила менее 70 процентов.

Суд кассационной инстанции согласился с выводом суда апелляционной инстанции о том, что выручка от реализации упомянутого имущества является для кооператива доходом от реализации, однако признал решение инспекции недействительным, поскольку, по его мнению, при определении ограничения по объему дохода от реализации произведенной кооперативом сельскохозяйственной продукции полученные им доходы уменьшаются на сумму расходов, предусмотренных статьей 273 Налогового кодекса Российской Федерации.

Президиум полагает, что данный вывод суда кассационной инстанции ошибочен.

Согласно пункту 4 статьи 346.3 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции, действовавшей в проверяемый период), если по итогам налогового периода доля дохода налогоплательщиков от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) составила менее 70 процентов, налогоплательщики должны произвести перерасчет налоговых обязательств, исходя из общего режима налогообложения за весь указанный налоговый период.

Поскольку кооператив не осуществлял продажу основных средств и других материалов на систематической основе, реализация носила разовый характер, то в целях признания кооператива сельскохозяйственным товаропроизводителем при определении доли дохода от реализации сельскохозяйственной продукции полученные кооперативом денежные средства не должны учитываться в общем доходе от реализации упомянутого имущества.

Судом первой инстанции установлено, что в таком случае доля дохода кооператива от продажи сельскохозяйственной продукции в общем доходе от реализации составляет более 70 процентов, в связи с чем кооператив не утратил права на применение единого сельскохозяйственного налога.

Однако ошибочность вывода суда кассационной инстанции в этой части не привела к принятию неправильного решения.

Кроме того, суд кассационной инстанции необоснованно отменил постановление суда апелляционной инстанции и признал недействительным решение инспекции

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 264 26.04.10 19:29

в части привлечения кооператива к налоговой ответственности по статье 123 Налогового кодекса Российской Федерации и взыскания с него сумм налога, удержанных им с доходов физических лиц в 2005 и 2006 годах, но не перечисленных в бюджет.

Между тем в соответствии со статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации по результатам рассмотрения кассационной жалобы арбитражный суд кассационной инстанции принимает судебный акт, в котором должны быть указаны в том числе законы и иные нормативные правовые акты, которыми руководствовался суд кассационной инстанции при принятии постановления; мотивы принятого постановления; мотивы, по которым суд не применил законы и иные нормативные правовые акты, на которые ссылались лица, участвующие в деле; мотивы, по которым суд кассационной инстанции не согласился с выводами суда первой, апелляционной инстанций, если их решение, постановление были отменены полностью или в части.

Отсутствие в постановлении суда кассационной инстанции приведенных данных означает, что постановление суда апелляционной инстанции в части отказа в удовлетворении заявленного кооперативом требования о признании недействительным решения инспекции по упомянутым эпизодам принято с нарушением норм материального права и подлежит отмене.

При таких обстоятельствах постановление суда кассационной инстанции от 04.06.2009 нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права и в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит частичной 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 Восточно-Сибирского округа от 04.06.2009 по делу № А78-5025/2008 Арбитражного суда Читинской области по эпизоду, связанному с неперечислением сельскохозяйственным производственным кооперативом «Кировский» в бюджет удержанного им в 2005 и в 2006 годах налога на доходы физических лиц, отменить.

В отмененной части постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 16.04.2009 по указанному делу оставить без изменения.

В остальной части постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 04.06.2009 оставить без изменения.

Председательствующий В.Н. Исайчев

Loaded: 12-07-2025 PMt 15:23:14
VAS-RF_ch2.indd 265 26.04.10 19:29