

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА**Обоснованность получения налоговой выгоды**

Глава 25 Налогового кодекса Российской Федерации не содержит специальных правил, понуждающих налогоплательщика увеличивать налоговую базу по налогу на прибыль организаций на суммы, исчисленные с применением метода оценки стоимости чистых активов при продаже его доли участия в обществе с ограниченной ответственностью. Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что содержащиеся в этих документах сведения неполны, недостоверны и (или) противоречивы. Кодекс не содержит положений, позволяющих налоговому органу оценивать произведенные налогоплательщиком платежи по налогу на добавленную стоимость с позиции экономической целесообразности, рациональности и эффективности хозяйственных взаимоотношений.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 6272/08
Москва, 28 октября 2008 г.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Никифорова С.Б., Первуштова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Тумаркина В.М., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Нефтегазовая компания «РуссНефть» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 17.08.2007 по делу № А40-77926/06-111-446, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.11.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 01.02.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

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

Постановления Президиума

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 — Арефьев В.А., Бурлевич Д.И., Дудко Д.А., Елина Н.В., Овчар О.В., Уткина В.М.

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

Открытое акционерное общество «Нефтегазовая компания «РуссНефть» (далее — общество «РуссНефть») обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительными решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 01.12.2006 № 52/2047 (далее — решение инспекции) и требований от 05.12.2006 № 302 и № 592.

Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее — инспекция) предъявила встречный иск о взыскании с общества «РуссНефть» 2 624 403 204 рублей налоговых санкций.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 17.08.2007 требования общества «РуссНефть» удовлетворены в части признания недействительными пунктов 3.6 и 4.2 решения инспекции, взыскания 1 795 693 рублей штрафов и требований от 05.12.2006 № 302 и № 592 в соответствующей части. В удовлетворении остальной части требований отказано. Встречный иск инспекции удовлетворен в части взыскания с общества 2 483 070 490 рублей штрафов. В удовлетворении остальной части требования отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.11.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 01.02.2008 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции в части отказа в признании недействительными решения инспекции и требований от 05.12.2006 № 302 и № 592 в суммах 87 401 712 рублей 76 копеек налога на добавленную стоимость, 1 479 769 рублей 50 копеек штрафов и соответствующих пеней отменил. В отмененной части названные акты инспекции признал недействительными.

В удовлетворении встречного иска в части взыскания 1 479 769 рублей 50 копеек штрафов отказал.

В остальной части названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов общество «РуссНефть» просит их в части отказа в удовлетворении заявления о признании недействительными пунктов 1.1, 1.5, 1.6, 1.9, 1.10, 3.1, 3.2, 3.3, 4.3 и 4.4 решения инспекции, требований от 05.12.2006 № 302 и № 592 в соответствующей части отменить и признать недействительными.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене в части отказа в признании недействительными пунктов 1.1, 3.1, 3.2, 4.3 и 4.4 решения инспекции, ее требований от 05.12.2006 № 302 и № 592 об уплате сумм налога на добавленную стоимость, налога на прибыль, начисленных на суммы недоимок пеней и взыскания штрафов; в отмененной части встречный иск инспекции оставить без удовлетворения по следующим основаниям.

Инспекцией проведена выездная налоговая проверка общества «РуссНефть» за период с 01.07.2004 по 31.12.2005, по результатам которой принято решение от 01.12.2006 № 52/2047 о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения, а также направлены требования: от 05.12.2006 № 302 — об уплате 2 624 403 204 рублей штрафов и от 05.12.2006 № 592 — об уплате 13 341 547 234 рублей 37 копеек налога на добавленную стоимость и налога на прибыль и 1 142 592 162 рублей пеней, начисленных на указанную сумму налогов.

Общество «РуссНефть» по договору купли-продажи от 05.08.2005 № 33960-40/05-145 уступило обществу с ограниченной ответственностью «Инвест Петроль» 50-процентную долю в уставном капитале общества с ограниченной ответственностью «Сургут-Трейдинг» (далее — общество «Сургут-Трейдинг») по цене 2 800 000 рублей, равной ее номинальной стоимости.

По мнению инспекции (пункт 1.1 решения инспекции), налоговая база по налогу на прибыль по данной сделке должна быть определена исходя из 50-процентной величины чистых активов общества «Сургут-Трейдинг», поскольку такой расчет соответствует действительной рыночной цене передаваемого имущественного права. Стоимость чистых активов определена инспекцией как разность активов (суммы налога на добавленную стоимость, дебиторской задолженности и денежных средств) и пассивов (сумма кредиторской задолженности). Налог на прибыль исчислен инспекцией в размере 26 011 440 рублей с заниженной налоговой базы 108 381 000 рублей.

Суды, ссылаясь на абзац второй пункта 3, пункты 4–11 статьи 40, статью 41, пункт 1 статьи 249, пункты 4 и 6 статьи 274 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), признали правомерным названный способ определения стоимости доли общества «РуссНефть» в уставном капитале общества «Сургут-Трейдинг» и пояснили, что Кодекс указывает на рыночную цену как на основу для определения объекта налогообложения и (или) налоговой базы. Суды сочли примененный инспекцией метод оценки сделки единственным достоверным способом определения действительной стоимости доли участника (общества «РуссНефть») в обществе «Сургут-Трейдинг», которая соответствует части стоимости чистых активов последнего, пропорциональной размеру доли участника.

Однако данный вывод не может быть признан основанным на нормах Кодекса, поскольку в нем отсутствуют положения, обязывающие платель-

Постановления Президиума

щиков налога на прибыль при продаже доли в уставном капитале общества с ограниченной ответственностью применять такой метод корректировки экономических показателей, влияющих на размер налогового обязательства, как увеличение налоговой базы по названному налогу исходя из стоимости чистых активов общества указанной организационно-правовой формы.

Согласно пункту 1 статьи 274 Кодекса налоговой базой признается денежное выражение прибыли, определяемой в соответствии со статьей 247 Кодекса, подлежащей налогообложению.

Прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются исходя из положений главы 25 Кодекса (статья 247). Доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав (пункт 1 статьи 249 Кодекса).

В силу пункта 3 статьи 249 Кодекса особенности определения доходов от реализации, полученных в связи с особыми обстоятельствами, устанавливаются положениями указанной главы.

В статьях 268.1 и 277 Кодекса в качестве метода определения размера доходов от реализации, полученных в связи с особыми обстоятельствами, установлена стоимость чистых активов. Пунктом 6 статьи 280 Кодекса в период до 01.01.2006 стоимость чистых активов эмитента использовалась для определения расчетной цены акции.

В иных случаях названный метод в целях корректировки показателей, влияющих на размер налогового обязательства, главой 25 Кодекса не предусмотрен.

Ссылка судов на абзац второй пункта 3, пункты 4–11 статьи 40, статью 41, пункты 4 и 6 статьи 274 Кодекса, положенные в обоснование отказа обществу «РуссНефть» в признании недействительным решения инспекции в этой части, является ошибочной.

Статья 41 Кодекса посвящена принципам определения доходов и содержит ссылку на главу «Налог на прибыль организаций», поэтому доход как экономическая выгода определяется по правилам главы 25 Кодекса.

Абзац второй пункта 3, пункты 4–11 статьи 40 Кодекса, о которых упоминается в пункте 6 статьи 274 Кодекса, посвящены определению рыночных цен при реализации идентичных либо однородных товаров (работ, услуг), а также содержат в качестве расчетных методов определения цены сделки метод последующей реализации и затратный метод. Примененный инспекцией расчет, основанный на величине чистых активов, в указанных нормах не содержится.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Пунктом 6 статьи 274 Кодекса установлено, что рыночные цены определяются без включения в них налога на добавленную стоимость.

Инспекция вопреки указанной норме, определяя рыночную цену сделки, учла в расчете 84 261 000 рублей налога на добавленную стоимость, числящихся в составе чистых активов общества «Сургут-Трейдинг».

Налоговая база в данном случае определяется в соответствии с пунктом 1 статьи 274 Кодекса как денежное выражение прибыли (полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов).

Глава 25 Кодекса не содержит специальных правил, понуждающих налогоплательщика при продаже доли его участия в обществе с ограниченной ответственностью увеличивать налоговую базу по налогу на прибыль на суммы, исчисленные с применением метода оценки стоимости чистых активов, поэтому отказ судов в признании недействительным пункта 1.1 решения инспекции является неправомерным.

Общество «РуссНефть» приобретало нефть по договорам поставки, заключенным с посредниками — трейдерами (обществами с ограниченной ответственностью «Торговый дом «РуссНефть» (Республика Бурятия), «Инвестиционная финансовая группа» (Республика Бурятия), «Русстрайд» (Карачаево-Черкесская Республика), «Русстрайд» (Санкт-Петербург), «Белкам-Трейд» (Удмуртская Республика), «Сургут-Трейдинг» (Ханты-Мансийский автономный округ — Югра), «Брянск-оЛтрейд» (Брянская область), «Ульяновск-Трейдинг» (Ульяновская область) (далее — трейдеры).

Поставку нефти названным трейдерам осуществляли зависимые от общества «РуссНефть» нефтедобывающие организации: открытые акционерные общества «Варьеганнефть», «Уральская нефть», «Саратовнефтегаз», «Ульяновскнефть», «Пензанефть», «Томская нефть», общества с ограниченной ответственностью «Белкамнефть», «Западно-Малобалыкское» и другие.

В дальнейшем общество «РуссНефть» реализовывало нефть как в Российской Федерации, так и на экспорт.

Расчеты за нефть осуществлялись между нефтедобывающими организациями и трейдерами и между трейдерами и обществом «РуссНефть».

По мнению инспекции, хозяйствственные взаимоотношения участников сделок с нефтью организованы обществом «РуссНефть» таким образом, что это влечет нарушение пункта 2 и подпункта 3 пункта 5 статьи 169, пунктов 1 и 2 статьи 171, пункта 1 статьи 172, статьи 176 Кодекса.

В результате инспекция исключила из налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость 1 018 504 061 рубль (пункт 3.1 решения инспекции), 2 452 993 279 рублей 46 копеек (пункт 3.2 решения инспекции), 1 337 586 479 рублей 16 копеек (пункт 4.3 решения инспекции), 3 788 354 578 рублей 29 копеек (пункт 4.4 решения инспекции).

Постановления Президиума

Инспекция сочла: общество «РуссНефть» необоснованно указало в числе налоговых вычетов суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные трейдерам, поскольку счета-фактуры составлены последними с нарушением подпункта 3 пункта 5 статьи 169 Кодекса (в них в качестве грузоотправителей указаны трейдеры, фактически не принимавшие участия в операциях по отгрузке нефти), и поэтому в силу пункта 2 статьи 169 Кодекса такие счета-фактуры не могут являться основанием для принятия предъявленных обществу «РуссНефть» сумм налога на добавленную стоимость к вычету.

Между тем факт поставки нефти инспекция признает и в качестве основания для отказа в применении налогового вычета ссылается лишь на необходимость указания в счетах-фактурах в качестве грузоотправителей нефтедобывающих организаций или обществу «РуссНефть», а не трейдеров.

Сведения, отраженные в счетах-фактурах, отвечают условиям договоров на поставку нефти трейдерами обществу «РуссНефть».

Согласно пункту 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), и документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налогов.

Характер взаимоотношений, в соответствии с которыми поставщиками нефти по отношению к трейдерам выступали нефтедобывающие организации, не исключает возможности указания в счетах-фактурах, выставленных обществу «РуссНефть», в качестве грузоотправителей трейдеров, заключивших договоры на поставку нефти с нефтедобывающими организациями и принимавших нефть от этих организаций согласно актам приема-передачи. В названных актах в качестве производителей ресурсов и продавцов значатся нефтедобывающие компании, покупателями — трейдеры.

Являясь по условиям договоров покупателями нефти по отношению к нефтедобывающим организациям и поставщиками по отношению к обществу «РуссНефть», трейдеры могли именовать себя в счетах-фактурах, направленных обществу на основании актов приема-передачи нефти, грузоотправителями.

Последующее оформление актов приема-передачи нефти от трейдеров обществу «РуссНефть» (передача нефти осуществлялась на узлах связи учета нефти нефтедобывающих организаций системы магистрального трубопровода открытого акционерного общества «Акционерная компания «Транснефть»; далее — компания «Транснефть») подтверждает возможность указания в счетах-фактурах общества «РуссНефть» в качестве грузополучателя.

Довод о необходимости такого указания инспекция обосновывает тем, что оно значится таковым в договоре на транспортировку нефти, заключенном с компанией «Транснефть».

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Между тем договор об оказании услуг по транспортировке нефти самостоятелен по отношению к договорам купли-продажи нефти. В первом из названных договоров общество «РуссНефть» предъявляет к транспортировке нефть, которая является его собственностью или находится у него во владении на ином законном основании, в связи с чем оно не может быть названо грузоотправителем до момента составления им и трейдерами актов приема-передачи нефти.

В маршрутных поручениях, оформленных компанией «Транснефть» в соответствии с договорами об оказании услуг по транспортировке нефти, в качестве первых владельцев нефти значатся трейдеры, последним владельцем — общество «РуссНефть».

Исключение налоговых вычетов инспекция объясняет не только недостатками счетов-фактур, но и следующими обстоятельствами.

Общество «РуссНефть» владеет контрольным пакетом акций нефтедобывающих организаций и части трейдеров.

Имея возможность приобретения нефти непосредственно у нефтедобывающих организаций, общество «РуссНефть», по мнению инспекции, совершило экономически нецелесообразные сделки, повлекшие увеличение стоимости товара (приобретение нефти осуществлялось обществом «РуссНефть» по цене более высокой, чем та, по которой трейдеры закупали ее у нефтедобывающих организаций).

В связи с этим инспекция сделала вывод о необоснованном завышении налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость.

В соответствии с данным доводом инспекция вменила обществу «РуссНефть» нарушение пунктов 1 и 2 статьи 171 и пункта 1 статьи 172 Кодекса и исключила из сумм налоговых вычетов, заявленных обществом в декларациях по налогу на добавленную стоимость, суммы налога, относящиеся к торговой наценке трейдеров, определенные инспекцией расчетным путем.

Суды согласились с этим доводом инспекции, отметив, что взаимоотношения общества «РуссНефть» и трейдеров носят формальный характер, необходимости в заключении между ними договоров на поставку нефти не было и, следовательно, эти взаимоотношения не преследовали цель осуществления предпринимательской деятельности, а заключены с намерением создания условий для неосновательного увеличения вычетов по налогу на добавленную стоимость. Названные вычеты предоставляются добросовестным налогоплательщикам для компенсации реально понесенных ими затрат на уплату налога на добавленную стоимость поставщикам товаров (работ, услуг) и обусловлены необходимостью подтверждения надлежащими документами факта приобретения и оплаты товаров (работ, услуг).

Постановления Президиума

Вывод судов не согласуется с постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», в котором судам предложено оценивать доводы налоговых органов о занижении сумм налогов на основе конкретных законодательных положений, а не таких субъективных понятий, как «недобросовестный налогоплательщик». Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды служит основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

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

В данном случае доказательств получения обществом «РуссНефть» необоснованной налоговой выгоды инспекцией не представлено.

В судебных актах не приведена правовая норма, в соответствии с которой применение обществом «РуссНефть» налогового вычета могло быть признано незаконным.

Налог на добавленную стоимость является косвенным налогом, взимаемым с каждого участника хозяйственного оборота при реализации ими товаров (работ, услуг).

Полученная в результате добычи нефтедобывающими организациями нефть реализовывалась в Российской Федерации или поставлялась на экспорт как с участием общества «РуссНефть» и трейдеров, так и без участия последних.

Поэтому все участники сделок определяют объекты налогообложения и налоговую базу по налогу на добавленную стоимость (пункт 1 статьи 146, пункт 2 статьи 153 Кодекса). Эти же участники в целях определения суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате в бюджет, уменьшают сумму исчисленного налога на налоговые вычеты — сумму налога, уплаченного поставщикам (статьи 171 и 172 Кодекса).

Поскольку поставщиками общества «РуссНефть» являлись как непосредственно нефтедобывающие организации, так и трейдеры, сумма налоговых вычетов согласно правилам главы 21 Кодекса должна соответствовать суммам налога, уплаченным этим контрагентам.

Увеличение налоговых вычетов обществом «РуссНефть» за счет участия в сделках трейдеров само по себе не означает получения им необоснованной налоговой выгоды, так как каждый участник сделок с нефтью несет свою

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

долю налогового бремени исходя из стоимости реализованных товаров. Инспекцией и судами не оспаривается факт осуществления всех необходимых налоговых платежей трейдерами.

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

Следовательно, обжалуемые судебные акты в части отказа обществу «РуссНефть» в признании недействительными пунктов 3.1, 3.2, 4.3 и 4.4 решения инспекции подлежат отмене как не соответствующие законодательству о налогах и сборах.

Из содержания встречного искового заявления о взыскании с общества «РуссНефть» налоговых санкций усматривается следующее.

В обоснование взыскания штрафов, предусмотренных пунктами 1 и 3 статьи 122 Кодекса за неуплату или неполную уплату налогов, инспекцией сделаны расчеты с описанием вменяемых правонарушений, согласно которым суммы штрафов по налогу на прибыль определены по пункту 1.1 в размере 10 404 576 рублей; по налогу на добавленную стоимость по пункту 3.1 — 407 401 624 рублей 40 копеек, по пункту 3.2 — 490 598 655 рублей 89 копеек, по пункту 4.3 — 267 517 295 рублей 83 копеек, по пункту 4.4 — 757 670 915 рублей 66 копеек.

Штрафы исчислены по налогу на прибыль с суммы доначисленного налога, по налогу на добавленную стоимость — с сумм налоговых вычетов по названному налогу как по операциям реализации нефти в Российской Федерации, так и по операциям, в отношении которых применяется налоговая ставка 0 процентов.

Признание недействительным решения инспекции в части исключения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, уплаченных обществом «РуссНефть» трейдерам за приобретенную нефть, вменения ему же доходов, рассчитанных инспекцией, исходя из стоимости чистых активов общества «Сургут-Трейдинг» влечет отказ во взыскании штрафов в указанных размерах.

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

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

Постановления Президиума

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 17.08.2007 по делу № А40-77926/06-111-446, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.11.2007 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 01.02.2008 по тому же делу в части отказа в признании недействительными пунктов 1.1, 3.1, 3.2, 4.3 и 4.4 решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 01.12.2006 № 52/2047 и ее требований от 05.12.2006 № 302 и № 592 об уплате в соответствующей части сумм налога на добавленную стоимость, налога на прибыль организаций, пеней и штрафов, а также удовлетворения встречного иска о взыскании 1 933 593 057 рублей 78 копеек отменить.

В отмененной части заявление открытого акционерного общества «Нефтегазовая компания «РуссНефть» удовлетворить: упомянутые решение и требования Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 в соответствующей части признать недействительными.

В удовлетворении встречного иска о взыскании 1 933 593 057 рублей 78 копеек налоговых санкций отказать.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Обоснованность получения налоговой выгоды

Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что содержащиеся в этих документах сведения неполны, недостоверны и (или) противоречивы. Налоговый кодекс Российской Федерации не содержит положений, позволяющих налоговому органу оценивать произведенные налогоплательщиком платежи по налогу на добавленную стоимость с позиции экономической целесообразности, рациональности и эффективности.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 6273/08

Москва, 28 октября 2008 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Нефтегазовая компания «РуссНефть» о частичном пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 26.07.2007 по делу № А40-2592/07-141-24, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 19.11.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 01.02.2008 по указанному делу.

В заседании приняли участие представители:

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

от Федеральной налоговой службы — Елина Н.В., Уткина В.М.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 — Арефьев В.А., Бурлевич Д.И., Дудко Д.А., Овчар О.В.

Постановления Президиума

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

Открытое акционерное общество «Нефтегазовая компания «РуссНефть» (далее — общество «РуссНефть», общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительными решения Федеральной налоговой службы от 16.01.2007 № 23-2-10/001 и требования Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 19.01.2007 № 698.

Федеральной налоговой службой заявлено встречное требование о взыскании с общества «РуссНефть» 546 312 310 рублей 6 копеек штрафа.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 26.07.2007 требования общества «РуссНефть» и Федеральной налоговой службы удовлетворены частично.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 19.11.2007 решение суда первой инстанции изменено.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 01.02.2008 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре названных судебных актов в порядке надзора общество «РуссНефть» просит отменить их частично, ссылаясь на нарушение единства судебной практики, и удовлетворить его требования.

В отзыве на заявление Федеральная налоговая служба просит оставить судебные акты без изменения как соответствующие 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.

Федеральная налоговая служба провела повторную выездную налоговую проверку общества «РуссНефть» по вопросам правильности исчисления, удержания, уплаты и перечисления налогов за период с 01.01.2003 по 30.06.2004, по результатам которой составлен акт от 07.12.2006 № 23-2-11/009.

После рассмотрения совместно с обществом «РуссНефть» материалов проверки Федеральная налоговая служба вынесла решение от 16.01.2007 № 23-2-10/001, которым обществу начислено к уплате 3 771 773 259 рублей 66 копеек, в том числе 2 718 495 531 рубль 28 копеек налогов, 506 965 418 рублей 32 копейки пеней и 546 312 310 рублей 6 копеек штрафов.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

На основании данного решения Межрегиональной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее — инспекция) обществу «РуссНефть» направлено требование от 19.01.2007 № 698 об уплате налогов, пеней, штрафов до 29.01.2007.

Решение Федеральной налоговой службы и требование инспекции общество «РуссНефть» оспорило в арбитражном суде.

Федеральная налоговая служба заявила встречное требование о взыскании с общества «РуссНефть» 546 312 310 рублей 6 копеек штрафов за совершение правонарушений, предусмотренных пунктом 1 статьи 122, пунктом 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Принимая судебные акты, суды исходили из следующего.

Нефтедобывающие организации — открытые акционерные общества «Варъеганнефть» и «Ульяновскнефть», общества с ограниченной ответственностью «Белкамнефть», «Региональный нефтяной консорциум» и другие (далее — нефтедобывающие организации) — реализовывали нефть по договорам на ее поставку обществам с ограниченной ответственностью «Инвестиционная Финансовая Группа», «Торговый дом «РуссНефть», «Русстрайд» (Республика Дагестан), «Русстрайд» (Карачаево-Черкесская Республика), «Белкам-Трайд» (Удмуртская Республика) (далее — трейдеры).

Исполнение этих договоров фиксировалось приемо-сдаточными актами о передаче нефти нефтедобывающими организациями трейдерам и счетами-фактурами, в которых грузоотправителями значились нефтедобывающие организации, а получателями — трейдеры. Оформление актов осуществлялось на узле учета нефти нефтедобывающих организаций системы магистрального трубопровода открытого акционерного общества «Акционерная компания «Транснефть» (далее — компания «Транснефть»).

Расчеты за поставленную нефть осуществлялись между нефтедобывающими организациями и трейдерами.

Закупленную у нефтедобывающих организаций нефть трейдеры реализовывали по договорам поставки обществу «РуссНефть».

Исполнение таких договоров оформлялось приемо-сдаточными актами о передаче нефти трейдерами обществу «РуссНефть» и счетами-фактурами, в которых грузоотправителями указывались трейдеры, а получателем — общество «РуссНефть». Акты приема-передачи нефти также оформлялись на узле учета нефти нефтедобывающих организаций системы магистрального трубопровода компании «Транснефть».

В данных случаях расчеты за нефть осуществлялись между трейдерами и обществом «РуссНефть».

Постановления Президиума

Нефть в адрес потребителей доставлялась по магистральным трубопроводам, принадлежащим компании «Транснефть», с которой общество «РуссНефть» заключало договоры об оказании услуг по транспортировке товара.

Доначисление обществу «РуссНефть» налога на добавленную стоимость, перечисленного трейдерам при оплате поставленной ими нефти, начисление соответствующих пеней и 166 684 850 рублей 58 копеек штрафа на основании пункта 1 статьи 122 Кодекса Федеральная налоговая служба объясняет тем, что счета-фактуры, направленные обществу «РуссНефть» трейдерами, фактически не принимавшими участия в операциях по отгрузке нефти, составлены с нарушением требований подпункта 3 пункта 5 статьи 169 Кодекса и в силу пункта 2 статьи 169 Кодекса не являются документами, подтверждающими право общества «РуссНефть» на применение налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость.

Суды с этим мнением согласились.

Между тем факт поставки нефти Федеральная налоговая служба признает и в качестве основания для отказа в применении налогового вычета ссылается лишь на необходимость указания в счетах-фактурах в качестве грузоотправителей нефтедобывающих организаций или общества «РуссНефть», а не трейдеров.

Кроме того, все необходимые сведения, предусмотренные статьей 169 Кодекса, в счетах-фактурах имеются. Эти сведения соответствуют условиям договоров на поставку нефти, заключенных между обществом «РуссНефть» и трейдерами.

Согласно пункту 1 статьи 172 Кодекса в редакции, действовавшей в спорный период, налоговые вычеты, установленные статьей 171 Кодекса, производятся, в частности, на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6–8 статьи 171 Кодекса.

Трейдеры, являясь по условиям договоров покупателями нефти по отношению к нефтедобывающим организациям и поставщиками по отношению к обществу «РуссНефть», могли именовать себя в счетах-фактурах, направленных обществу «РуссНефть» на основании актов приема-передачи нефти, грузоотправителями, так как в этих актах в качестве товаропроизводителей значатся нефтедобывающие организации, первых владельцев — трейдеры, последнего владельца — общество «РуссНефть».

Последующие акты передачи нефти от трейдеров обществу «РуссНефть» подтверждают возможность указания последнего в счетах-фактурах в качестве грузополучателя.

Довод о необходимости указания общества «РуссНефть» в счетах-фактурах в качестве грузоотправителя Федеральная налоговая служба обосновывает

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

тем, что оно значится таковым в договоре об оказании услуг по транспортировке нефти, заключенном обществом с компанией «Транснефть».

Между тем договор об оказании услуг по транспортировке нефти самостоятелен по отношению к договорам купли-продажи нефти. Согласно первому из названных договоров общество «РуссНефть» обязано предъявлять к транспортировке нефть, которая является его собственностью или находится у него во владении на ином законном основании. Поэтому общество не могло быть указано в счетах-фактурах грузоотправителем нефти до момента составления им и трейдерами актов передачи нефти. В маршрутных поручениях, оформленных компанией «Транснефть» на основании договоров об оказании услуг по транспортировке нефти, первыми владельцами нефти значатся трейдеры, последним владельцем — общество «РуссНефть».

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 Кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на установленные этой статьей налоговые вычеты.

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

Согласно пункту 1 статьи 176 Кодекса, в случае если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, исчисленную по операциям, признаваемым объектом налогообложения в силу подпунктов 1–3 пункта 1 статьи 146 Кодекса, полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику на основании положений данной статьи.

Таким образом, доначисление обществу «РуссНефть» суммы налога на добавленную стоимость, перечисленного обществом трейдерам при оплате поставленной нефти, начисление пеней на эту сумму и 166 684 850 рублей 58 копеек штрафа по пункту 1 статьи 122 Кодекса из-за неправильного оформления счетов-фактур являются необоснованными.

Доначисление обществу «РуссНефть» 201 661 173 рублей 86 копеек налога на добавленную стоимость, начисление пеней на эту сумму и 80 066 446 рублей штрафа по пункту 3 статьи 122 Кодекса Федеральная налоговая служба объясняет не только недостатками счетов-фактур, но и следующими обстоятельствами.

Общество «РуссНефть» владеет контрольным пакетом акций нефтедобывающих организаций. Имея возможность приобретения нефти непосредственно у этих организаций, общество, по мнению инспекции, совершало экономически нецелесообразные сделки, повлекшие увеличение стоимости товара (приобретение нефти у трейдеров осуществлялось обществом «Русс-

Постановления Президиума

Нефть» по цене более высокой, чем та, по которой трейдеры закупали ее у нефтедобывающих организаций).

В связи с изложенным Федеральная налоговая служба, сделав вывод о завышении обществом «РуссНефть» налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, вменила обществу нарушение пунктов 1 и 2 статьи 171 и пункта 1 статьи 172 Кодекса, исключила из сумм налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость суммы налога, относящиеся к торговой наценке трейдеров, определенные расчетным путем, доначислила налог на добавленную стоимость на сумму наценки, начислила пени и штраф за умышленное уклонение от уплаты налога.

Суды апелляционной и кассационной инстанций согласились с доводами Федеральной налоговой службы и отметили в судебных актах: необходимости в заключении договоров между обществом «РуссНефть» и трейдерами не было, заключены они не с целью осуществления предпринимательской деятельности, а для создания условий для незаконного вычета налога на добавленную стоимость.

Вывод судов не согласуется с постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», в котором судам предложено оценивать доводы налоговых органов о занижении сумм налогов на основе конкретных законодательных положений, а не таких субъективных понятий, как «недобросовестный налогоплательщик». Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

В данном случае доказательств получения обществом «РуссНефть» необоснованной налоговой выгоды налоговыми органами не представлено.

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 Кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на установленные названной статьей налоговые вычеты.

В судебных актах не приведена правовая норма, в соответствии с которой применение обществом «РуссНефть» налогового вычета могло быть признано незаконным.

Налог на добавленную стоимость является косвенным налогом, взимаемым с участников хозяйственного оборота при реализации ими товаров (работ, услуг).

Все участники сделок определяют объекты налогообложения и налоговую базу по налогу на добавленную стоимость (пункт 1 статьи 146, пункт 2

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

статьи 153 Кодекса). Они же в целях определения суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате в бюджет, уменьшают сумму начисленного налога на налоговые вычеты — сумму налога, уплаченного поставщикам (статьи 171 и 172 Кодекса).

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

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

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

В связи с этим не имелось оснований для доначисления обществу «РуссНефть» 201 661 173 рублей 86 копеек налога на добавленную стоимость, начисления пеней на эту сумму и 80 066 446 рублей штрафа, предусмотренного пунктом 3 статьи 122 Кодекса, по мотиву использования им ненадлежащей схемы договорных отношений.

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

Учитывая изложенное и руководствуясь статьями 201, 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 26.07.2007 по делу № А40-2592/07-141-24, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 19.11.2007 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 01.02.2008 по тому же делу в части, касающейся доначисления 894 301 087 рублей 38 копеек налога на добавленную стоимость, перечисленного открытым акционерным обществом «Нефтегазовая компания «РуссНефть» поставщикам нефти, начисления пеней и штрафа на эту сумму налога, а также удовлетворения встречного иска Федеральной налого-

Постановления Президиума

вой службы о взыскании с общества 247 349 320 рублей 12 копеек штрафа отменить.

Признать недействительными решение Федеральной налоговой службы от 16.01.2007 № 23-2-10/001 и требование Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 19.01.2007 № 698 в части, касающейся доначисления 894 301 087 рублей 38 копеек налога на добавленную стоимость, перечисленного открытым акционерным обществом «Нефтегазовая компания «РуссНефть» поставщикам нефти, начисления на эту сумму налога пеней и 247 349 320 рублей 12 копеек штрафа.

Встречный иск Федеральной налоговой службы о взыскании с открытого акционерного общества «Нефтегазовая компания «РуссНефть» 247 349 320 рублей 12 копеек штрафа оставить без удовлетворения.

В остальной части судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Обязанность банка выдавать налоговым органам выписки по операциям на счетах организаций

Со вступлением в силу с 01.01.2007 Федерального закона от 27.07.2006 № 137-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования» налоговый орган не вправе запрашивать у банка выписку по операциям на счете организации, если это не связано с проведением мероприятий налогового контроля у этой организации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 10407/08**

Москва, 13 ноября 2008 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Акционерный коммерческий банк «Интеркоопбанк» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 30.04.2008 по делу № А40-48878/07-111-238 Арбитражного суда города Москвы.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Акционерный коммерческий банк «Интеркоопбанк» — Девицев Н.А., Пугачев А.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 49 по городу Москве — Кононова Т.В., Мешкова Н.М., Тумандейкин С.Г., Уткина В.М.

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

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 49 по городу Москве (далее — инспекция) направила открытому акционерному обществу «Акционерный коммерческий банк «Интеркоопбанк» (далее — банк) запрос от 01.03.2007 № 12-05/1764 о предоставлении в пятидневный срок расши-

Постановления Президиума

ренной выписки по операциям на счете общества с ограниченной ответственностью «Про Бизнес Консалтинг» (далее — общество «Про Бизнес Консалтинг») за период с 01.01.2005 по 31.12.2006. Запрос мотивирован проведением инспекцией выездной налоговой проверки общества с ограниченной ответственностью «Русское Золото» (далее — общество «Русское Золото») за период с 2005 по 2006 год и встречной проверки общества «Про Бизнес Консалтинг» и содержит ссылку на пункт 2 статьи 86 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Банк сообщил инспекции о невозможности исполнения запроса, поскольку указанные в нем основания предоставления информации нарушают гарантированную Федеральным законом от 02.12.1990 № 395-И «О банках и банковской деятельности» (далее — Закон «О банках и банковской деятельности») тайну об операциях клиентов банка; не соответствуют вступившим в силу с 01.01.2007 нормам Кодекса об обязанностях банков, связанных с учетом налогоплательщиков, и приказу Федеральной налоговой службы от 05.12.2006 № САЭ-3-06/829@ «Об утверждении порядка направления налоговым органом запросов в банк о наличии счетов в банке и (или) об остатках денежных средств на счетах, о предоставлении выписок по операциям на счетах организаций (индивидуальных предпринимателей, нотариусов, занимающихся частной практикой, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты) и форм соответствующих запросов» (далее — приказ ФНС России № САЭ-3-06/829@); из статьи 87 Кодекса встречная проверка как форма налогового контроля исключена; общество «Русское Золото» клиентом банка не является.

Повторный запрос инспекции от 27.03.2007 № 12-05/2511 банк исполнил.

Непредставление банком выписки по операциям на счете общества «Про Бизнес Консалтинг» по первому из указанных запросов инспекция квалифицировала как нарушение пункта 2 статьи 86 Кодекса и вынесла решение от 21.05.2007 № 08 о привлечении банка к ответственности, предусмотренной статьей 135.1 Кодекса в виде взыскания 10 000 рублей штрафа.

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

Решением Арбитражного суда города Москвы от 01.11.2007 требование банка удовлетворено.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.12.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу о том, что банк, руководствуясь статьей 26 Закона «О банках и банковской деятельности», правомерно не исполнил запрос от 01.03.2007 № 12-05/1764, поскольку со вступлением в силу с 01.01.2007 Федерального закона от 27.07.2006 № 137-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования» (далее — Федеральный закон № 137-ФЗ) инспекция не вправе запрашивать информацию о клиенте банка, если это не связано с проверкой самого клиента как налогоплательщика.

Проведение контрольных мероприятий в отношении общества «Про Бизнес Консалтинг» инспекцией не доказано. Представленные ею во исполнение определения Арбитражного суда города Москвы от 24.10.2007 документы касаются только общества «Русское Золото» (акт выездной налоговой проверки от 06.07.2007 № 12, решение о приостановлении выездной налоговой проверки от 28.03.2007 № 33, решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля от 14.09.2007) и не содержат упоминаний о проведении каких-либо мероприятий налогового контроля у общества «Про Бизнес Консалтинг». Данных о том, что между обществом «Про Бизнес Консалтинг» и обществом «Русское Золото» существуют хозяйствственные взаимоотношения, не имеется.

Общество «Русское Золото» счетов в банке не открывало.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 30.04.2008 названные судебные акты отменил, в удовлетворении заявленного банком требования отказал.

Суд кассационной инстанции сослался на пункт 3 статьи 7 Закона Российской Федерации от 21.03.1991 № 943-И «О налоговых органах Российской Федерации» (далее — Закон «О налоговых органах Российской Федерации»), подпункт 10 пункта 1 статьи 31, пункт 2 статьи 86 Кодекса и сделал вывод, что на банки возложена безусловная обязанность представлять по мотивированному запросу налогового органа документы, необходимые для проведения налогового контроля. Статья 86 Кодекса не ограничивает прав налоговых органов на истребование выписки по операциям на счетах организаций. Указанная форма налогового контроля может проводиться налоговым органом как в виде отдельного мероприятия, так и в совокупности с иными формами налогового контроля. Запрос от 01.03.2007 № 12-05/1764 соответствует приказу ФНС России № САЭ-3-06/829@ и содержит достаточно информации для его своевременного исполнения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции банк просит отменить его как нарушающее единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм части первой Кодекса.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить данный судебный акт без изменения как соответствующий законодательству Российской Федерации о налогах и сборах.

Постановления Президиума

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

Федеральным законом № 137-ФЗ внесены изменения в Кодекс, касающиеся совершенствования налогового администрирования, в том числе посвященные мероприятиям налогового контроля.

Согласно пункту 1 статьи 82 Кодекса налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном Кодексом. Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных Кодексом.

Указанным положениям Кодекса корреспондирует пункт 3 статьи 7 Закона «О налоговых органах Российской Федерации» (в редакции Федерального закона № 137-ФЗ): налоговым органам предоставляется право осуществлять налоговый контроль путем проведения налоговых проверок, а также в других формах, определяемых Кодексом.

Одной из форм налогового контроля, предусмотренного главой 14 Кодекса, является информирование налоговых органов банками о своих клиентах.

На основании пункта 2 статьи 86 Кодекса банки обязаны выдавать налоговым органам справки о наличии счетов в банке и (или) об остатках денежных средств на счетах, выписки по операциям на счетах организаций (индивидуальных предпринимателей) в соответствии с законодательством Российской Федерации в течение пяти дней со дня получения мотивированного запроса налогового органа.

Справки о наличии счетов и (или) об остатках денежных средств на счетах, а также выписки по операциям на счетах организаций (индивидуальных предпринимателей) в банке могут быть запрошены налоговыми органами в случаях проведения мероприятий налогового контроля у этих организаций (индивидуальных предпринимателей).

Названная в пункте 2 статьи 86 Кодекса информация может быть запрошена налоговым органом после вынесения решения о взыскании налога, а также в случае принятия решений о приостановлении операций или об отмене

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

приостановления операций по счетам организации (индивидуального предпринимателя).

Аналогичная обязанность банков по выдаче справок об операциях юридических лиц, в том числе налоговым органам в случаях, предусмотренных законодательными актами об их деятельности, установлена в статье 26 Закона «О банках и банковской деятельности».

Таким образом, из содержания пункта 2 статьи 86 Кодекса следует, что выписка по операциям на счете общества «Про Бизнес Консалтинг» могла быть запрошена инспекцией у банка, если в отношении данного общества инспекцией проводились мероприятия налогового контроля. В этом случае банк обязан предоставить соответствующую информацию инспекции по ее мотивированному запросу.

Согласно приложению № 4 к форме запроса о предоставлении выписки по операциям на счете организации приказа ФНС России № САЭ-3-06/829@ в мотивационной части запроса указывается одно или несколько оснований: вынесение решения о взыскании налога (сбора, пеней, штрафа); принятие решений о приостановлении операций или об отмене приостановления операций по счетам организации; проведение в отношении организации мероприятий налогового контроля (например, проведение в отношении налогоплательщика выездной (повторной выездной) налоговой проверки, камеральной налоговой проверки; истребование документов (информации) о проверяемом налогоплательщике, плательщике сборов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках; проведение в отношении налогоплательщика мероприятий налогового контроля, вызванных фактическим отсутствием налогоплательщика по адресу, указанному в учредительных документах; проведение в отношении налогоплательщика мероприятий налогового контроля, вызванных непредставлением налогоплательщиком в установленные сроки документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах; осуществление иных целей и задач налогового контроля).

В запросе от 01.03.2007 № 12-05/1764 ни одного из названных оснований в отношении общества «Про Бизнес Консалтинг» не указано.

Представленные инспекцией по требованию суда доказательства не подтверждают проведения предусмотренных Кодексом мероприятий налогового контроля у общества «Про Бизнес Консалтинг».

Поскольку в запросе надлежащие основания, подтверждающие необходимость предоставления банком информации об организации — клиенте банка — и связанные с целями и задачами налоговых органов, отсутствовали, данный запрос исполнению не подлежал.

Следовательно, банк обоснованно отказал инспекции в выдаче выписки по операциям на счете общества «Про Бизнес Консалтинг».

Постановления Президиума

При таких обстоятельствах в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации оспариваемый судебный акт подлежит отмене как нарушающий единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

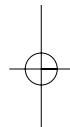
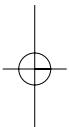
Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 5 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 30.04.2008 по делу № А40-48878/07-111-238 Арбитражного суда города Москвы отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 01.11.2007 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.12.2007 по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов



Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Обязанность банка выдавать налоговым органам выписки по операциям на счетах организаций

Со вступлением в силу с 01.01.2007 Федерального закона от 27.07.2006 № 137-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования» налоговый орган не вправе запрашивать у банка выписку по операциям на счете организации, если это не связано с проведением мероприятий налогового контроля у этой организации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 10846/08**

Москва, 13 ноября 2008 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Акционерный коммерческий банк «Интеркоопбанк» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 30.04.2008 по делу № А40-48954/07-35-297 Арбитражного суда города Москвы.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Акционерный коммерческий банк «Интеркоопбанк» — Девицев Н.А., Пугачев А.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 49 по городу Москве — Кононова Т.В., Мешкова Н.М., Тумандейкин С.Г., Уткина В.М.

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

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 49 по городу Москве (далее — инспекция) направила открытому акционерному обществу «Акционерный коммерческий банк «Интеркоопбанк» (далее — банк) запрос от 01.03.2007 № 12-05/1771 (далее — запрос) о предоставлении в пятиднев-

Постановления Президиума

ный срок расширенной выписки по операциям на счете закрытого акционерного общества «Реними» (далее — общество «Реними») за период с 01.01.2005 по 31.12.2006. Запрос мотивирован проведением инспекцией выездной налоговой проверки закрытого акционерного общества «Русское Золото» (далее — общество «Русское Золото») за период с 2005 по 2006 год и встречной проверки общества «Реними» и содержит ссылку на пункт 2 статьи 86 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Банк сообщил инспекции о невозможности исполнения запроса, поскольку указанные в нем основания предоставления информации не соответствуют вступившим в силу с 01.01.2007 нормам Кодекса об обязанностях банков, связанных с учетом налогоплательщиков, и нарушают гарантированную Федеральным законом от 02.12.1990 № 395-И «О банках и банковской деятельности» (далее — Закон «О банках и банковской деятельности») тайну об операциях клиентов банка.

Непредставление банком выписки по операциям на счете общества «Реними» по названному запросу квалифицировано инспекцией как нарушение пункта 2 статьи 86 Кодекса, в связи с чем ею вынесено решение от 21.05.2007 № 16 о привлечении банка к ответственности, предусмотренной статьей 135.1 Кодекса в виде взыскания 10 000 рублей штрафа.

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

Решением Арбитражного суда города Москвы от 30.10.2007 требование банка удовлетворено.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 27.12.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу о том, что банк, руководствуясь статьей 26 Закона «О банках и банковской деятельности», правомерно не исполнил запрос инспекции, поскольку со вступлением в силу с 01.01.2007 Федерального закона от 27.07.2006 № 137-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования» (далее — Федеральный закон № 137-ФЗ) инспекция не вправе запрашивать информацию о клиенте банка, если это не связано с проверкой самого клиента как налогоплательщика.

В данном случае доказательства проведения контрольных мероприятий в отношении общества «Реними» отсутствуют; из статьи 87 Кодекса встречная проверка как форма налогового контроля исключена; общество «Русское Золото» не является клиентом банка; представленный акт выездной налоговой проверки последнего из этих обществ от 06.07.2007 № 12 не содержит упоминаний об обществе «Реними».

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 30.04.2008 названные судебные акты отменил, в удовлетворении заявленного банком требования отказал.

Суд кассационной инстанции сделал вывод об ошибочном применении судами первой и апелляционной инстанций норм Кодекса, сославшись в обоснование на пункт 2 статьи 86 Кодекса, из которого не следует, что необходимая информация может быть истребована налоговым органом только в отношении лица, у которого проводится налоговая проверка, и не ограничивает прав налоговых органов на истребование выписки по операциям на счетах организаций. Указанная форма налогового контроля может проводиться налоговым органом как в виде отдельного мероприятия, так и в совокупности с иными формами налогового контроля. Полученный банком запрос содержал достаточно информации для его надлежащего исполнения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции банк просит отменить его как нарушающий единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм части первой Кодекса.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить постановление суда кассационной инстанции без изменения как соответствующее законодательству Российской Федерации о налогах и сборах.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемое постановление суда кассационной инстанции подлежит отмене, решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции — оставлению без изменения по следующим основаниям.

Федеральным законом № 137-ФЗ в Кодекс внесены изменения, касающиеся совершенствования налогового администрирования, в частности посвященные мероприятиям налогового контроля.

Согласно пункту 1 статьи 82 Кодекса налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном Кодексом. Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных Кодексом.

Указанным положениям Кодекса корреспондирует пункт 3 статьи 7 Закона Российской Федерации от 21.03.1991 № 943-И «О налоговых органах Россий-

Постановления Президиума

ской Федерации» (в редакции Федерального закона № 137-ФЗ): налоговым органам предоставляется право осуществлять налоговый контроль путем проведения налоговых проверок, а также в других формах, определенных Кодексом.

Одной из форм налогового контроля, предусмотренного главой 14 Кодекса, является информирование налоговых органов банками о своих клиентах.

На основании пункта 2 статьи 86 Кодекса банки обязаны выдавать налоговым органам справки о наличии счетов в банке и (или) об остатках денежных средств на счетах, выписки по операциям на счетах организаций (индивидуальных предпринимателей) в соответствии с законодательством Российской Федерации в течение пяти дней со дня получения мотивированного запроса налогового органа.

Справки о наличии счетов и (или) об остатках денежных средств на счетах, а также выписки по операциям на счетах организаций (индивидуальных предпринимателей) в банке могут быть запрошены налоговыми органами в случаях проведения мероприятия налогового контроля у этих организаций (индивидуальных предпринимателей).

Указанная в пункте 2 статьи 86 Кодекса информация может быть запрошена налоговым органом после вынесения решения о взыскании налога, а также в случае принятия решений о приостановлении операций или об отмене приостановления операций по счетам организации (индивидуального предпринимателя).

Аналогичная обязанность банков по выдаче справок об операциях юридических лиц в том числе налоговым органам в случаях, предусмотренных законодательными актами об их деятельности, установлена в статье 26 Закона «О банках и банковской деятельности».

Таким образом, из содержания пункта 2 статьи 86 Кодекса следует, что выписка по операциям на счете общества «Реними» могла быть запрошена инспекцией у банка, если в отношении данного общества инспекцией проводились мероприятия налогового контроля. В этом случае банк обязан предоставить соответствующую информацию инспекции по ее мотивированному запросу.

Согласно приложению № 4 к форме запроса о предоставлении выписки по операциям на счете организации, утвержденному приказом Федеральной налоговой службы от 05.12.2006 № САЭ-3-06/829@ «Об утверждении порядка направления налоговым органом запросов в банк о наличии счетов в банке и (или) об остатках денежных средств на счетах, о предоставлении выписок по операциям на счетах организаций (индивидуальных предпринимателей, нотариусов, занимающихся частной практикой, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты) и форм соответствующих запросов», в мотивированной части запроса указывается одно или несколько оснований:

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

вынесение решения о взыскании налога (сбора, пеней, штрафа); принятие решений о приостановлении операций или об отмене приостановления операций по счетам организации; проведение в отношении организации мероприятий налогового контроля (например, проведение в отношении налогоплательщика выездной (повторной выездной) налоговой проверки, камеральной налоговой проверки; истребование документов (информации) о проверяемом налогоплательщике, плательщике сборов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках; проведение в отношении налогоплательщика мероприятий налогового контроля, вызванных фактическим отсутствием налогоплательщика по адресу, указанному в учредительных документах; проведение в отношении налогоплательщика мероприятий налогового контроля, вызванных непредставлением налогоплательщиком в установленные сроки документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах; осуществление иных целей и задач налогового контроля).

В отношении общества «Реними» в запросе инспекции ни одного из названных оснований, корреспондирующих нормам Кодекса, не имеется. Представленные инспекцией доказательства не подтверждают проведение определенных Кодексом мероприятий налогового контроля у этого общества.

Поскольку в упомянутом запросе надлежащие основания, подтверждающие необходимость предоставления банком информации об организации — клиенте банка — и связанные с целями и задачами налоговых органов, отсутствовали, запрос исполнению не подлежал.

Следовательно, банк обоснованно отказал инспекции в выдаче выписки по операциям на счете общества «Реними».

При таких обстоятельствах в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации оспариваемый судебный акт подлежит отмене как нарушающий 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 Московского округа от 30.04.2008 по делу № А40-48954/07-35-297 Арбитражного суда города Москвы отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 30.10.2007 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 27.12.2007 по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Постановления Президиума

Определение удельного веса доходов от реализации сельскохозяйственной продукции для целей обложения НДС

При реализации продукции собственного производства организации, занимающиеся производством сельскохозяйственной продукции, вправе в целях применения налоговой льготы, предусмотренной подпунктом 20 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации, учитывать в удельном весе доходов от реализации такой продукции ту ее часть, которая была ими использована в виде собственного сырья в промышленном производстве.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 6355/08
Москва, 11 ноября 2008 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исаичева В.Н., Козловой О.А., Первушова А.Г., Поповченко А.А., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Курская птицефабрика» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Курской области от 21.08.2007 по делу № А35-4283/06-С10, постановления Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 06.11.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Центрального округа от 11.03.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Курская птицефабрика» — Осеев В.Н., Свобода С.С.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Курской области — Колусова Т.А., Ольховикова Е.А., Уткина В.М.

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

По результатам камеральной налоговой проверки уточненной налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за октябрь 2005 года, поданной открытым акционерным обществом «Курская птицефабрика» (далее — общество), Межрайонная инспекция Федеральной налоговой

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

службы № 5 по Курской области (далее — инспекция) решением от 27.03.2006 № 56 привлекла общество к налоговой ответственности в виде взыскания 46 803 рублей штрафа на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) за неполную уплату налога на добавленную стоимость, предложила ему уплатить 143 516 рублей данного налога, 4682 рубля 99 копеек пеней за несвоевременную его уплату, а также внести соответствующие исправления в бухгалтерский учет.

Общество оспорило указанное решение инспекции в арбитражном суде.

Решением Арбитражного суда Курской области от 21.08.2007 заявленное требование удовлетворено частично: решение инспекции признано недействительным в отношении привлечения общества к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Кодекса, размер штрафа уменьшен до 23 401 рубля 70 копеек; в удовлетворении остальной части требований отказано.

Постановлением Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 06.11.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Центрального округа постановлением от 11.03.2008 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов общество просит отменить их, ссылаясь на неправильное применение судами норм налогового законодательства при определении объема производства сельскохозяйственной продукции в целях применения налоговой льготы, предусмотренной подпунктом 20 пункта 3 статьи 149 Кодекса.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству и основанные на надлежаще исследованных доказательствах по делу.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и в выступлениях присутствующих в заседании представителей участующих в деле лиц, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене с принятием нового решения об удовлетворении требования общества по следующим основаниям.

Как установлено судами, общество осуществляло производство и реализацию сельскохозяйственной продукции собственного производства в виде яйца, живой птицы, продукции растениеводства, мяса птицы (тушка, полученная в результате убоя), а также продукции промышленной переработки мяса птицы собственного производства (колбасы, полуфабрикаты).

Постановления Президиума

В представленной в инспекцию уточненной налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за октябрь 2005 года общество исчислило налог на добавленную стоимость в размере 951 015 рублей и заявило налоговую льготу в сумме 143 516 рублей исходя из положений подпункта 20 пункта 3 статьи 149 Кодекса, предусматривающего освобождение от налогообложения на территории Российской Федерации операций по реализации продукции собственного производства организаций, занимающихся производством сельскохозяйственной продукции, осуществленной в счет натуральной оплаты труда, натуральных выдач для оплаты труда, а также для общественного питания работников, привлекаемых на сельскохозяйственные работы, если удельный вес доходов этих организаций от реализации сельскохозяйственной продукции в общей сумме их доходов составляет не менее 70 процентов. По представленным обществом расчетам удельный вес доходов от реализации сельскохозяйственной продукции составляет 86,53 процента.

Инспекция по результатам налоговой проверки общества произвела перерасчет удельного веса сельскохозяйственной продукции в общем объеме реализации, определив его в 53,27 процента.

По мнению инспекции, в данном случае в целях налогообложения расчет удельного веса дохода от реализации сельскохозяйственной продукции в общем объеме реализации следует производить по суммам выручки от реализации только той продукции и продуктов ее переработки, которая на момент ее сбыта может быть отнесена к сельскохозяйственной. Поскольку Общероссийским классификатором продукции ОК 005-93, утвержденным постановлением Госстандарта Российской Федерации от 30.12.1993 № 301, производимая обществом продукция промышленной переработки (колбасы, копчености и фарш) отнесена к готовой продукции мясной промышленности, выручка от ее реализации не должна входить в удельный вес сельскохозяйственной продукции в общем объеме реализации.

Инспекцией не принят довод общества о допустимости применения им в рассматриваемой ситуации метода, закрепленного в пункте 2 статьи 346.2 главы 26.1 «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)» Кодекса, на том основании, что этот метод предусмотрен для организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих последующую (промышленную) переработку продукции первичной переработки, произведенной ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, и являющихся при этом плательщиками единого сельскохозяйственного налога. Поскольку общество не является плательщиком единого сельскохозяйственного налога, инспекция не согласилась с его расчетом, предусматривающим включение в объемы реализации сельскохозяйственной продукции объемов сырья (мяса птицы), использованных самим обществом при изготовлении продукции собственного производства (колбасы, копчености и фарш), классифицируемой как продукция мясной промышленности.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Суды трех инстанций согласились с мнением инспекции и пришли к выводу об отсутствии у общества права на применение льготы по налогу на добавленную стоимость. Как сочли суды, в подобных случаях в соответствии с пунктом 1 статьи 11 Кодекса следует руководствоваться также критериями, указанными в Общероссийском классификаторе видов экономической деятельности ОК 029-2001, введенном в действие постановлением Государственного комитета по стандартизации и метрологии Российской Федерации от 06.11.2004 № 454-ст, согласно которому к сельскохозяйственной деятельности относится именно разведение сельскохозяйственной птицы (код 01.24).

Между тем суды при рассмотрении настоящего дела неправильно применили нормы материального права.

Отказывая обществу в удовлетворении требования о признании недействительным решения инспекции в части доначисления налога на добавленную стоимость, начисления пеней и взыскания штрафа в связи с необоснованным применением им налоговой льготы, предусмотренной подпунктом 20 пункта 3 статьи 149 Кодекса, суды применили положения классификаторов ОК 005-93 и ОК 029-2001. Однако в этих классификаторах не раскрывается содержание понятия «удельный вес доходов от реализации сельскохозяйственной продукции», поэтому не представляется возможным согласиться с выводом судов об обоснованности позиции инспекции.

Доводы инспекции о том, что в данном случае в расчет удельного веса дохода от реализации сельскохозяйственной продукции включается только выручка от прямой и непосредственной реализации сельскохозяйственной продукции в общем объеме выручки и не включается в расчет доли та часть произведенной обществом сельскохозяйственной продукции, которая не реализуется иным переработчикам, а используется самим сельхозпроизводителем в виде сырья собственного производства, означают неоправданное ограничение организаций, занимающихся производством сельскохозяйственной продукции, в применении налоговых льгот, установленных подпунктом 20 пункта 3 статьи 149 Кодекса, в отношении этих лиц при реализации ими продукции именно собственного производства.

Между инспекцией и обществом не имеется расхождений ни в определении содержания экономической деятельности последнего и ее классификации, ни в классификации видов продукции, произведенной и реализованной обществом в указанный период. Судами также установлено отсутствие расхождений в позициях инспекции и общества по количественным и экономическим показателям производственной деятельности общества.

При названных обстоятельствах вывод инспекции о необоснованном применении обществом налоговой льготы, предусмотренной подпунктом 20 пункта 3 статьи 149 Кодекса, и применение к нему налоговых санкций в виде взыскания штрафа, а также доначисление налога на добавленную стоимость, начисление пеней неправомерны, поэтому ее решение от 27.03.2006 № 56 подлежит признанию недействительным.

Постановления Президиума

Таким образом, обжалуемые судебные акты нарушают единство в толковании и применении арбитражными судами норм права и в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Курской области от 21.08.2007 по делу № А35-4283/06-С10, постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 06.11.2007 и постановление Федерального арбитражного суда Центрального округа от 11.03.2008 по тому же делу отменить.

Заявление открытого акционерного общества «Курская птицефабрика» удовлетворить в полном объеме.

Решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Курской области от 27.03.2006 № 56 о взыскании с открытого акционерного общества «Курская птицефабрика» 46 803 рублей штрафа на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неполную уплату налога на добавленную стоимость, начислении 143 516 рублей указанного налога, начислении 4682 рублей 99 копеек пеней за несвоевременную его уплату, внесении исправлений в бухгалтерский учет общества признать недействительным.

Председательствующий А.А. Иванов

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Обложение НДС по ставке 0 процентов

В удовлетворении требования о признании правомерным применения налоговой ставки 18 процентов по налогу на добавленную стоимость и возмещении уплаченного налога при реализации услуг, связанных с оформлением сертификатов происхождения товаров, отказано, так как на дату выставления счетов-фактур за оказанные услуги товар был помещен под таможенный режим экспорта.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 6269/08

Москва, 14 октября 2008 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 25.06.2007 по делу № А40-18713/07-4-111, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 18.09.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 30.01.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 — Дудко Д.А., Овчар О.В., Хан Е.Е.;

от открытого акционерного общества «Оренбургнефть» — Казанцева А.Б., Конькова Л.А., Кузнецова В.В., Шумкова А.С.

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

Открытое акционерное общество «Оренбургнефть» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением, уточненным в порядке, установленном статьей 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим

Постановления Президиума

налогоплательщикам № 1 (далее — инспекция) от 19.01.2007 № 52/78 о частичном отказе в возмещении сумм налога на добавленную стоимость, вынесенного по результатам камеральной проверки представленной обществом отдельной налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов за сентябрь 2006 года.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 25.06.2007 заявленное требование удовлетворено частично. Признано недействительным как не соответствующее Налоговому кодексу Российской Федерации (далее — Кодекс) названное решение инспекции в части признания необоснованным применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость по операциям при реализации товаров (работ, услуг) на экспорт в сумме 106 847 332 рублей и в части отказа в возмещении 1 466 107 рублей 28 копеек этого налога.

Указанным решением Арбитражный суд города Москвы в числе прочего удовлетворил требование общества о признании правомерным применения им налоговой ставки 18 процентов по налогу на добавленную стоимость и возмещении уплаченного налога в сумме 6147 рублей 91 копейки при реализации услуг, связанных с оформлением сертификатов происхождения товаров.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 18.09.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 30.01.2008 названные судебные акты по эпизоду, связанному с применением вычетов по налогу на добавленную стоимость по счетам-фактурам, выставленным на возмещение убытков сельскохозяйственных производств и убытков (затрат) на биологическую рекультивацию, отменил, дело в указанной части направил на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы. В остальной части судебные акты оставлены без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре упомянутых судебных актов в порядке надзора инспекция просит их частично отменить, ссылаясь на нарушение судами единобразия в толковании и применении норм налогового законодательства в части удовлетворения требований общества о признании правомерным применения налоговой ставки 18 процентов по налогу на добавленную стоимость и возмещения уплаченного налога в сумме 6147 рублей 91 копейки при реализации услуг, связанных с оформлением сертификатов происхождения товаров.

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

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

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Признавая недействительным решение инспекции в части отказа в возмещении сумм налога на добавленную стоимость, уплаченного обществом по налоговой ставке 18 процентов за оказанные услуги, связанные с оформлением сертификатов происхождения товаров, суды исходили из следующего.

Данные услуги по своей сущности не могут быть отнесены к услугам, подобным услугам по сопровождению и организации перевозок товаров, помещенных под таможенный режим экспорта, налогообложение которых в силу подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса осуществляется по налоговой ставке 0 процентов, поскольку не являются услугами по вывозу товара за пределы территории Российской Федерации. Суды сослались на Федеральный закон от 27.12.2002 № 184-ФЗ «О техническом регулировании», согласно которому сертификация — это форма осуществляемого органом по сертификации подтверждения соответствия объектов требованиям технических регламентов, положениям стандартов или условиям договоров.

Названный вывод является ошибочным.

Открытое акционерное общество «ТНК-ВР Холдинг» в рамках осуществления поставок на экспорт нефти, выполняемых им в качестве комиссионера общества, заключило с закрытым акционерным обществом «ФОСКО» договор от 15.06.2005 № ТВХ-0081/05, согласно пункту 1.1 которого последнее приняло на себя обязанность оказать первому комплекс транспортно-экспедиторских услуг по обслуживанию товаров (нефти) в Новороссийской таможне и открытых акционерных обществах «Новороссийский морской торговый порт» и «Черномортранснефть», в том числе предоставлять услуги по оформлению товаротранспортных документов, сертификатов, паспортов и иных разрешений государственных органов, необходимых для организации экспортной перевалки товаров через порт Новороссийск.

Операции, предусмотренные подпунктом 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса, подлежат обложению налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов при условии, что соответствующие товары помещены под таможенный режим экспорта на момент совершения данных операций либо если по характеру самих операций они могут осуществляться только в отношении экспортных товаров.

Исходя из части 3 статьи 157 Таможенного кодекса Российской Федерации днем помещения товаров под таможенный режим считается день выпуска товаров таможенным органом.

На дату выставления закрытым акционерным обществом «ФОСКО» открытому акционерному обществу «ТНК-ВР Холдинг» счетов-фактур за оказанные услуги по оформлению сертификатов происхождения товара в Торгово-промышленной палате Российской Федерации вывозимый товар уже был

Постановления Президиума

помещен под таможенный режим экспорта, что подтверждается временными грузовыми таможенными декларациями.

Следовательно, у закрытого акционерного общества «ФОСКО» при выставлении указанных счетов-фактур и у открытого акционерного общества «ТНК-ВР Холдинг» при их перевыставлении обществу не было оснований для применения налоговой ставки 18 процентов по налогу на добавленную стоимость.

Таким образом, выводы судов в части удовлетворения требований общества о признании правомерным применения им налоговой ставки 18 процентов по налогу на добавленную стоимость и возмещения 6147 рублей 91 копейки уплаченного налога при реализации услуг, связанных с оформлением сертификатов происхождения товаров, нарушают единство в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обжалуемые судебные акты подлежат частичной отмене.

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 25.06.2007 по делу № А40-18713/07-4-111, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 18.09.2007 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 30.01.2008 по тому же делу в части удовлетворения требования открытого акционерного общества «Оренбургнефть» о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 19.01.2007 № 52/78 о возмещении 6147 рублей 91 копейки налога на добавленную стоимость отменить, обществу в удовлетворении требования в указанной части отказать.

В остальной части оспариваемые судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий Е.Ю. Валявина

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Применение налоговых вычетов по НДС

Порядок применения налоговых вычетов, установленный абзацем первым пункта 5 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции, действовавшей до 01.01.2006), относится к суммам налога на добавленную стоимость, указанным в абзаце первом пункта 6 статьи 171 данного Кодекса, в том числе и к суммам налога, предъявленным налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 6875/08

Москва, 11 ноября 2008 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «ТФЗ» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 25.01.2008 по делу № А56-11653/2007 Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «ТФЗ» — Хацела Н.М.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Ленинградской области — Жигалова А.Ю., Романова Г.В., Уткина В.М.

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

Закрытое акционерное общество «ТФЗ» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Ленинградской области (далее — инспекция) от 10.04.2007 № 1 об отказе заявителю в возмещении 4 524 000 рублей налога на добавленную стоимость по налоговой декларации за январь 2006 года и об обязании инспекции возместить эту сумму из бюджета.

Постановления Президиума

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 29.06.2007 требования общества удовлетворены.

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

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 25.01.2008 названные судебные акты отменил, в удовлетворении требований обществу отказал.

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

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

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

Согласно договору от 10.09.2002 № ПИ-128-1/200 общество приобрело у ООО «Пресс-Инвест» оборудование для строительства завода по производству феррохрома, в том числе тележки моторные, оплатив их по счету-фактуре от 30.09.2002 № 899 и приняв к бухгалтерскому учету по счету 07 «Оборудование к установке».

По договору на строительно-монтажные работы от 01.06.2002, заключенному обществом с ООО «Ист-Строй», указанные тележки поименованы в прилагаемом к договору перечне оборудования, предоставляемого обществом подрядчику для обеспечения строительно-монтажных работ.

В январе 2006 года (до завершения названных работ и ввода завода в эксплуатацию) часть оборудования, подлежащего монтажу, в том числе тележки моторные, была продана ООО «Инкаслизинг» по договору от 12.01.2006 с условием последующей передачи этого оборудования в лизинг обществу.

Считая, что право на предъявление к вычету суммы налога на добавленную стоимость, уплаченной поставщику оборудования, приобретенного для строительно-монтажных работ, но впоследствии проданного, возникло у него с момента продажи этого оборудования, общество в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за январь 2006 года применило налоговый вычет, в том числе и 4 524 000 рублей.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

В уточненной налоговой декларации по данному налогу за тот же период общество заявило к возмещению из бюджета 15 849 854 рубля.

По результатам камеральной налоговой проверки решением от 10.04.2007 № 1 инспекция отказалась в возмещении 4 524 000 рублей налога на добавленную стоимость в связи с завышением на эту сумму налоговых вычетов.

В обоснование своего решения инспекция указала на то, что названная сумма могла быть заявлена к вычету в налоговой декларации за октябрь 2002 года или путем подачи уточненной налоговой декларации за тот же период в пределах трехлетнего срока, который к январю 2006 года истек.

Кроме того, инспекция усматривала в действиях общества по приобретению и оплате оборудования совокупность признаков недобросовестности, свидетельствующих о намерении общества неправомерно возместить из бюджета денежные средства.

Суды первой и апелляционной инстанций отклонили доводы инспекции относительно недобросовестности действий общества.

Кроме того, суды не согласились с позицией инспекции об утрате обществом к январю 2006 года права на предъявление к вычету суммы налога на добавленную стоимость, уплаченной при приобретении тележек моторных в 2002 году, руководствуясь следующим.

В силу пункта 1 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные статьей 171 Кодекса налоговые вычеты.

Согласно абзацу первому пункта 6 статьи 171 Кодекса в редакции, действовавшей до 01.01.2006, вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ.

Порядок применения налоговых вычетов определен статьей 172 Кодекса, согласно пункту 5 которой вычеты сумм налога, названные в абзаце первом пункта 6 статьи 171 Кодекса, производятся по мере постановки на учет соответствующих объектов завершенного капитального строительства (основных средств) с момента, указанного в абзаце втором пункта 2 статьи 259 Кодекса, или при реализации объекта незавершенного капитального строительства.

Исходя из упомянутых положений Кодекса, суды пришли к выводу, что на момент приобретения оборудования и оплаты его стоимости в 2002 году у общества права на налоговый вычет не возникло. Оно возникло при реализации оборудования в целях возвратного лизинга.

Постановления Президиума

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа, отменяя судебные акты нижестоящих судов, указал на неправильное применение ими положений пункта 5 статьи 172 Кодекса. По мнению суда кассационной инстанции, этой нормой порядок применения налоговых вычетов по мере постановки на учет объектов завершенного капитального строительства (основных средств) определен в отношении сумм налога, предъявленных налогоплательщику подрядными организациями (заказчиками-застройщиками) при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств. В рассматриваемом случае спорная сумма уплачена обществом поставщику (ООО «Пресс-Инвест») при приобретении оборудования по договору купли-продажи. Таким образом, для применения налогового вычета обществу следовало руководствоваться не особым порядком, установленным пунктом 5 статьи 172 Кодекса, а пунктом 1 статьи 172, которым предусмотрен порядок предъявления к вычету налога на добавленную стоимость, уплаченного при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Однако пункт 5 статьи 172 Кодекса в редакции, действовавшей до 01.01.2006, соотносит право на предъявление к вычету сумм налога на добавленную стоимость с моментом постановки на учет соответствующих объектов завершенного капитального строительства (основных средств) не только в отношении сумм налога, предъявленных налогоплательщику подрядными организациями (заказчиками-застройщиками), но и в отношении сумм налога, предъявленных налогоплательщику по товарам (работ, услугам), приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ.

Из анализа положений статей 171, 172, 259 Кодекса в редакции, действовавшей до 01.01.2006, в их взаимосвязи следует, что по налоговому вычету сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных при приобретении товаров, необходимых для строительства и оснащения возводимого объекта капитального строительства, определен самостоятельный порядок в абзаце первом пункта 5 статьи 172 Кодекса.

В данном случае спор касается суммы налога, предъявленной обществу за товар (оборудование), приобретенный для строительства завода по производству феррохрома. Следовательно, на момент приобретения тележек моторных и оплаты их стоимости поставщику у общества право на налоговый вычет не могло возникнуть.

При продаже в 2006 году оборудования будущему лизингодателю у общества появились оборот по реализации товара и обязанность уплатить налог на добавленную стоимость в бюджет.

Вместе с тем, исходя из пунктов 1, 2 статьи 171 Кодекса, общество вправе было уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на сумму налога, уплаченную при приобретении оборудования. Это право у него возникло именно в связи с продажей оборудования до завершения строительства завода и ввода его в эксплуатацию.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Таким образом, вывод суда кассационной инстанции о том, что право на предъявление к вычету сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных поставщику тележек моторных, общество могло реализовать путем подачи уточненной налоговой декларации за октябрь 2002 года, не основан на законе, поэтому в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации постановление суда кассационной инстанции от 25.01.2008 подлежит отмене как нарушающее единообразие в толковании и применении арбитражными судами налогового законодательства.

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:

постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 25.01.2008 по делу № А56-11653/2007 Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области отменить.

Решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 29.06.2007 и постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 09.10.2007 по тому же делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Постановления Президиума

Регистрация выбытия объекта обложения налогом на игорный бизнес

Законодательство о налогах и сборах не содержит норм, устанавливающих обязанность налогоплательщика регистрировать в налоговом органе выбытие объектов налогообложения по правилам статьи 366 Налогового кодекса Российской Федерации в случае, если причиной такого выбытия послужило введение в действие закона субъекта Российской Федерации о прекращении предпринимательской деятельности в сфере игорного бизнеса на соответствующей территории.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 8361/08**

Москва, 28 октября 2008 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Алтэкс Бизнес Групп» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 20.05.2008 по делу № А03-10798/07-14 Арбитражного суда Алтайского края.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Алтэкс Бизнес Групп» — Грибанов В.А.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Алтайскому краю — Головнева О.А., Демченко О.И.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 1 по Алтайскому краю (далее — инспекция) в отношении общества с ограниченной ответственностью «Алтэкс Бизнес Групп» (далее — общество) составлен акт от 24.07.2007 № 705 об обнаружении фактов, свидетельствующих о совершении им налоговых правонарушений, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации (далее — Кодекс).

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Применяя пункт 3 статьи 366 Кодекса, инспекция сочла, что общество не исполнило обязанности зарегистрировать в срок до 28.06.2007 снятие с учета 46 игровых автоматов.

Исходя из указанного акта, инспекция приняла решение от 17.09.2007 № 13-19-1417 о привлечении общества к налоговой ответственности в виде взыскания 1 035 000 рублей штрафа на основании пункта 1 статьи 129.2 Кодекса за нарушение пункта 3 статьи 366 Кодекса.

Общество обратилось в Арбитражный суд Алтайского края с заявлением о признании недействительным названного решения инспекции.

Решением Арбитражного суда Алтайского края от 07.12.2007 заявленное требование удовлетворено.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 27.02.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 20.05.2008 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции отменил, в удовлетворении требования общества отказал.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции общество просит его отменить как нарушающее действующее законодательство. По мнению заявителя, Федеральный закон от 29.12.2006 № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» (далее — Федеральный закон № 244-ФЗ) и Закон Алтайского края от 14.06.2007 № 56-ЗС «Об ограничении деятельности по организации и проведению на территории Алтайского края азартных игр» (далее — Закон Алтайского края № 56-ЗС) не относятся к законодательству о налогах и сборах и не регулируют налоговых правоотношений. Законодательство о налогах и сборах не содержит норм, устанавливающих обязанность налогоплательщика представлять в налоговый орган заявление о регистрации выбытия объектов налогообложения по правилам статьи 366 Кодекса в случае, если причиной такого выбытия послужило введение в действие закона субъекта Российской Федерации, в данном случае — Закона Алтайского края № 56-ЗС. С учетом изложенного общество считает неправомерным привлечение его упомянутым решением инспекции к ответственности.

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

Проверив обоснованность доводов, содержащихся в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участую-

Постановления Президиума

щих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемое постановление суда кассационной инстанции подлежит отмене, решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции — оставлению без изменения по следующим основаниям.

Суды первой и апелляционной инстанций удовлетворили требование общества, исходя из положений статей 129.2 и 366 Кодекса, и пришли к выводу: обязанность налогоплательщика подавать заявление за два дня до выбытия объекта игорного бизнеса связана с выбытием объекта по его инициативе. Установив, что инспекцией не подтвержден факт выбытия объектов по инициативе общества, суды признали неправомерным привлечение его к налоговой ответственности при отсутствии налогового правонарушения.

Закон Алтайского края № 56-ЗС направлен на прекращение предпринимательской деятельности в сфере игорного бизнеса и не порождает налоговых обязательств в данной сфере. Исполнение этого Закона не может обеспечиваться применением налоговых санкций.

Суд кассационной инстанции отменил решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции, поскольку счел обязанность общества по обращению в инспекцию с заявлением об изменении количества объектов налогообложения, установленную статьей 366 Кодекса, обусловленной принятием Закона Алтайского края № 56-ЗС и не связанной с волеизъявлением налогоплательщика об изменении количества объектов налогообложения.

Между тем позиция суда кассационной инстанции ошибочна ввиду следующего.

Статьей 16 Федерального закона № 244-ФЗ, определившего правовые основы государственного регулирования деятельности по организации и проведению азартных игр на территории Российской Федерации, установлено, что органы государственной власти субъектов Российской Федерации вправе принять до 01.07.2007 решение о запрете начиная с 01.07.2007 на территории субъекта Российской Федерации (за исключением игорных зон) деятельности по организации и проведению азартных игр (в том числе в отношении отдельных видов игорных заведений).

Внесение изменений и дополнений в главу 29 и статью 129.2 Кодекса в связи с принятием Федерального закона № 244-ФЗ не предусматривалось.

Ответственность за совершение налогового правонарушения (в том числе за нарушение порядка регистрации объектов игорного бизнеса) Федеральным законом № 244-ФЗ не установлена.

Принятый во исполнение Федерального закона № 244-ФЗ Закон Алтайского края № 56-ЗС запретил на территории Алтайского края с 01.07.2007 деятельность по организации и проведению азартных игр, за исключением

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

деятельности по организации и проведению азартных игр в казино с использованием игровых столов, в букмекерских конторах и тотализаторах.

Закон Алтайского края № 56-ЗС также не содержит норм, регулирующих вопросы игорного бизнеса, в том числе предусматривающих ответственность налогоплательщиков за неисполнение ими обязанности по регистрации изменений количества объектов игорного бизнеса.

Выбытие объектов налогообложения у общества произошло в связи с принятием Закона Алтайского края № 56-ЗС, поэтому применение к нему ответственности за нарушение пункта 3 статьи 366 Кодекса не основано на положениях упомянутых норм. Налоговая ответственность по статье 129.2 Кодекса предусмотрена за нарушение положений статьи 366 Кодекса; расширительное толкование норм об ответственности недопустимо.

При таких обстоятельствах оспариваемое постановление суда кассационной инстанции нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами положений налогового законодательства, поэтому согласно пункту 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 Западно-Сибирского округа от 20.05.2008 по делу № А03-10798/07-14 Арбитражного суда Алтайского края отменить.

Решение Арбитражного суда Алтайского края от 07.12.2007 и постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 27.02.2008 по названному делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Постановления Президиума

Освобождение от таможенной пошлины

Если на день подачи таможенной декларации порядок предоставления льготы, предусмотренной пунктом «с» статьи 35 Закона Российской Федерации «О таможенном тарифе», не был установлен Правительством Российской Федерации, это не может служить препятствием для реализации права на ее получение.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации****№ 4797/08****Москва, 14 октября 2008 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Бабкина А.И., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Слесарева В.Л., Чистякова А.И. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Альф-Марин» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 20.12.2007 по делу № А56-15631/2007 Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Альф-Марин» — Лозовский С.А., Сапего Н.Н.;

от Балтийской таможни — Васильева Е.В., Наумов А.А.

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

Общество с ограниченной ответственностью «Альф-Марин» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с требованиями о признании незаконным письма Балтийской таможни (далее — таможня) от 21.05.2007 № 15-05/8419, а также о понуждении таможни возвратить обществу 5 070 719 рублей 50 копеек излишне уплаченной таможенной пошлины.

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 31.07.2007 заявленные требования удовлетворены.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.10.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 20.12.2007 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции отменил и в удовлетворении заявленных требований отказал.

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

В отзыве на заявление таможня просит оставить обжалуемый судебный акт без изменения, полагая его законным и обоснованным.

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

Как следует из судебных актов и подтверждается материалами дела, общество приобрело за рубежом по договору купли-продажи от 03.01.2007 нефтеналивное судно «Гелиос», которое было зарегистрировано в Российском международном реестре судов 09.02.2007 под № РМ-30-11 и уплатило государственную пошлину за регистрацию в этом реестре платежным поручением от 23.01.2007 № 67.

При таможенном оформлении судна по грузовой таможенной декларации № 10216080/130207/0017057 обществом заявлена тарифная льгота, предусмотренная пунктом «с» статьи 35 Закона Российской Федерации от 21.05.1993 № 5003-1 «О таможенном тарифе» (далее — Закон о таможенном тарифе). В применении льготы таможней было отказано и выставлено требование от 15.02.2007 об уплате 5 070 719 рублей 50 копеек таможенной пошлины, которую общество уплатило.

Письмом таможни от 21.05.2007 № 15-05/8419 обществу отказано в возврате излишне уплаченных денежных средств, поскольку для этого не имелось оснований, предусмотренных статьей 355 Таможенного кодекса Российской Федерации.

Общество не согласилось с решением таможни и обратилось в арбитражный суд.

Суды первой и апелляционной инстанций удовлетворили заявленные требования, исходя из того, что обществом правомерно в соответствии с пунктом «с» статьи 35 Закона о таможенном тарифе заявлены требования

Постановления Президиума

о применении льготы в виде возврата уплаченной таможенной пошлины, а отсутствие порядка применения установленной Законом льготы не лишает права на нее.

Суд кассационной инстанции отказал в удовлетворении заявленных требований, так как согласно статье 34 Закона о таможенном тарифе порядок предоставления установленных им льгот определяется Правительством Российской Федерации, а поскольку постановление Правительства Российской Федерации от 16.07.2007 № 448 «О порядке предоставления тарифной льготы в виде освобождения от обложения ввозной таможенной пошлиной судов, регистрируемых в Российском международном реестре судов» введено в действие после принятия таможней от общества таможенной декларации, оснований для применения тарифной льготы у последнего не имелось.

Однако судом кассационной инстанции не учтено следующее.

Пунктом «с» статьи 35 Закона о таможенном тарифе установлено, что от пошлины освобождаются суда, регистрируемые в Российском международном реестре судов, для чего в течение 45 дней с даты принятия таможенной декларации декларант обязан представить в таможенный орган свидетельство о регистрации судна в Российском международном реестре судов и копию документа об уплате государственной пошлины за регистрацию судна в указанном реестре.

Таким образом, Закон о таможенном тарифе непосредственно определяет условия и порядок предоставления льготы:

регистрация судна в Российском международном реестре судов в течение 45 дней с даты принятия таможенной декларации;

представление таможенному органу свидетельства о регистрации судна в Российском международном реестре судов с копией документа об уплате государственной пошлины за регистрацию судна в указанном реестре.

То обстоятельство, что на день подачи таможенной декларации порядок предоставления названной льготы не был установлен Правительством Российской Федерации, не может служить препятствием для реализации права на ее получение.

Так как обществом выполнены требования пункта «с» статьи 35 Закона о таможенном тарифе, ему необоснованно отказано таможней в возврате излишне уплаченных таможенных платежей.

При названных обстоятельствах обжалуемый судебный акт нарушает единство в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит отмене.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 2/2009

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 20.12.2007 по делу № А56-15631/2007 Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области отменить.

Решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 31.07.2007 и постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.10.2007 оставить без изменения.

Председательствующий Е.Ю. Валявина