

ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Обоснованность получения налоговой выгоды Применение УСН

Инспекцией доказано неправомерное применение обществом упрощенной системы налогообложения в связи с превышением установленной подпунктом 15 пункта 3 статьи 346.12 Налогового кодекса Российской Федерации средней численности работников, препятствующим применению данной системы налогообложения.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 17643/08 Москва, 28 апреля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Кемеровской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Кемеровской области от 18.04.2008 по делу № А27-2053/2008-6, постановления Седьмого арбитражного апелляционного суда от 30.06.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 30.09.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Кемеровской области — Иншина Ц.К., Макаров Д.А., Севостьянова С.А., Фишер Н.В.;

от общества с ограниченной ответственностью «Анжеро-Судженский мясокомбинат имени В.В. Пашенко» — Кизилова Я.Г.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 9 по Кемеровской области (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка общества

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

с ограниченной ответственностью «Анжеро-Судженский мясокомбинат имени В.В. Пашенко» (далее — общество) по вопросам правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов и сборов за период с 01.01.2005 по 31.12.2006.

В ходе проверки инспекция пришла к выводу о неправомерном применении обществом в 2006 году упрощенной системы налогообложения в связи с превышением установленной подпунктом 15 пункта 3 статьи 346.12 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) средней численности работников, препятствующим применению данной системы налогообложения.

На основании акта проверки от 29.11.2007 № 2525дсп и возражений к нему от 21.01.2008 инспекцией принято решение от 23.01.2008 № 4 о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений, предусмотренных пунктом 2 статьи 119 и пунктом 1 статьи 122 Кодекса, доначислении налогов на прибыль, на добавленную стоимость, на имущество организаций, единого социального налога, а также о начислении соответствующих сумм пеней.

Не согласившись с решением инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд Кемеровской области с заявлением о признании его недействительным, а также об обязанности инспекции устранить допущенные нарушения его прав и интересов.

Решением Арбитражного суда Кемеровской области от 18.04.2008 требования общества удовлетворены.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 30.06.2008 решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 30.09.2008 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция просит их отменить, ссылаясь на нарушение ими единообразия в толковании и применении налогового законодательства.

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

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

Согласно статье 346.11 Кодекса (в редакции, действовавшей в проверяемый период) упрощенная система налогообложения применяется организациями

Постановления Президиума

наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Переход к упрощенной системе налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется организациями добровольно в порядке, установленном главой 26.2 Кодекса.

В силу пункта 2 данной статьи применение организациями упрощенной системы налогообложения освобождает их от обязанности по уплате отдельных налогов.

В то же время подпунктом 15 пункта 3 статьи 346.12 Кодекса предусмотрено: не вправе применять упрощенную систему налогообложения организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, превышает 100 человек.

Инспекция определила среднесписочную численность работников общества за 2006 год — 112,54 человека. При ее расчете инспекция суммировала среднесписочную штатную численность работников общества в этот период — 73,03 человека, среднесписочную численность работников, состоящих в штате индивидуальных предпринимателей Шепелева С.В. и Сергеева С.А., — 37,92 человека и численность работников общества, официально не состоящих в штате общества, — 1,59 человека.

Основанием для такого исчисления явились следующие обстоятельства.

Согласно заключенным договорам индивидуальные предприниматели Шепелев С.В. и Сергеев С.А. оказывали обществу услуги по предоставлению персонала для работы его в мясном, колбасном, рыбном, кулинарном и механическом цехах.

Суды, признавая недействительным оспариваемое решение инспекции, исходили из следующего: указанные договоры были реально исполнены; возможность заключения таких договоров предусмотрена действующим законодательством; инспекция не доказала отсутствия реальных трудовых отношений между работниками, предоставленными по договорам аутсорсинга обществу, и самим обществом; факт взаимозависимости между индивидуальными предпринимателями и обществом сам по себе не имеет значения для признания необоснованным получения налоговой выгоды.

Между тем вывод судов о правомерном использовании обществом упрощенной системы налогообложения противоречит материалам дела и не соответствует положениям, содержащимся в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

Так, суды установили, что работники индивидуальных предпринимателей Шепелева С.В. и Сергеева С.А. были оформлены к ним на работу путем перевода из общества, однако их должности, специальности, условия труда, характер деятель-

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

ности не изменились. Они не могли исполнять свои обязанности непосредственно у предпринимателей в связи с отсутствием у них необходимого оборудования, помещений и пр., поэтому трудовые обязанности выполняли на территории общества и в его интересах, подчинялись правилам внутреннего трудового распорядка общества, выполняли указания руководства цехов, заработную плату получали в кассе общества.

Шепелев С.В. — родной брат директора общества Шепелева В.В. — занимает в обществе должность заместителя директора по коммерческим вопросам. При этом отношения между ним и обществом, кроме договора аутсорсинга, осуществляются на основании договора о совместной деятельности от 02.01.2006 № 21/10, в соответствии с которым общество занималось переработкой мяса, поставляемого Шепелевым С.В., а последний реализовывал произведенную продукцию.

Документов, подтверждающих проведение между обществом и Шепелевым С.В. взаимозачетов, а равно и иных первичных документов, подтверждающих факт оплаты услуг по договорам, в том числе по предоставлению персонала, в материалах дела не имеется. В бухгалтерском учете общества расходы на оплату этих услуг не отражены.

Общество являлось единственным клиентом Шепелева С.В., которому он предоставлял персонал.

Сергеев С.А. является заместителем директора общества по хозяйственной части и находится в непосредственном подчинении у директора Шепелева В.В.

Из объяснений Сергеева С.А., данных им при проведении выездной налоговой проверки общества, следует: он предпринимательскую деятельность фактически не осуществлял; зарегистрировался индивидуальным предпринимателем по просьбе бывшего директора общества — Пашенко В.В.; пояснений, для какой цели им приняты на работу сотрудники, не представил; все его работники были заняты в производстве продукции общества и работали в цехах последнего.

Для расчета среднесписочной численности работников общества инспекцией также учитывалась численность официально не оформленных физических лиц, фактически выполнявших трудовые обязанности по договоренности с директором общества. Заработная плата выплачивалась им ежемесячно через кассу общества.

Данные обстоятельства в совокупности позволили инспекции сделать правомерный вывод о том, что увольнение части персонала из общества переводом к индивидуальным предпринимателям Шепелеву С.В. и Сергееву С.А. с последующим привлечением этого же персонала для работы в обществе по договорам аутсорсинга было направлено на создание условий для сохранения возможности применения упрощенной системы налогообложения с целью уменьшения размера налоговой обязанности, что, в свою очередь, привело к получению обществом необоснованной налоговой выгоды.

Постановления Президиума

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

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Кемеровской области от 18.04.2008 по делу № А27-2053/2008-6, постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 30.06.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 30.09.2008 по тому же делу отменить.

В удовлетворении требований общества с ограниченной ответственностью «Анжеро-Судженский мясокомбинат имени В.В. Пашенко» отказать.

Председательствующий А.А. Иванов

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Приостановление операций по счетам

Приостановление операций по счетам налогоплательщика распространяется и на счета, открытые банком с нарушением правила, предусмотренного пунктом 9 статьи 76 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции Федерального закона от 09.07.1999 № 154-ФЗ).

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12953/08 Москва, 12 мая 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Маковской А.А., Першутова А.Г., Петровой С.М., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по Темрюкскому району Краснодарского края о пересмотре в порядке надзора постановления Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 29.07.2008 по делу № А32-16413/2006-60/338 Арбитражного суда Краснодарского края.

В заседании приняли участие представители:

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Темрюкскому району Краснодарского края — Ковалева Г.С., Щербина В.А.;

от открытого акционерного общества «Юг-Инвестбанк» — Ценова О.Е.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по Темрюкскому району Краснодарского края (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка открытого акционерного общества «Юг-Инвестбанк» (далее — банк) за период с 01.01.2005 по 31.12.2005.

Выявленные в ходе проверки нарушения отражены в акте проверки от 18.04.2006 № 1399дсп. Решением от 15.05.2006 № 10/1182дсп банк привлечен к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 132 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекса) в виде 50 000 рублей штрафа (по 10 000 рублей за

Постановления Президиума

каждое правонарушение) и статье 134 Кодекса в виде 2 895 269 рублей 52 копеек штрафа.

На основании указанного решения инспекция 22.05.2006 выставила требование № 636 об уплате 2 945 269 рублей 52 копеек налоговых санкций.

В связи с тем что в установленный в требовании срок сумму налоговых санкций банк не уплатил, инспекция обратилась в арбитражный суд с заявлением о ее взыскании.

Решением Арбитражного суда Краснодарского края от 24.01.2008 заявленное требование удовлетворено. Судебный акт мотивирован тем, что в нарушение статей 132 и 134 Кодекса банк, имея решения инспекции о приостановлении операций по счетам муниципального унитарного предприятия «Многоотраслевое объединение жилищно-коммунального хозяйства» (далее — МУП «МОЖКХ», предприятие) и муниципального унитарного предприятия «Тепловые сети» (далее — РМУП «Тепловые сети», предприятие), открывал им новые счета и перечислял по ним денежные средства.

Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2008 в части взыскания с банка 50 000 рублей штрафа производство по делу прекращено на основании пункта 1 части 1 статьи 150 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, во взыскании 2 895 269 рублей 52 копеек отказано.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 29.07.2008 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Суды апелляционной и кассационной инстанций сочли правомерным привлечение банка к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 132 Кодекса, так как при наличии у него решений инспекции о приостановлении операций по счетам МУП «МОЖКХ» и РМУП «Тепловые сети» банк открыл этим организациям пять расчетных счетов, однако производство по делу в этой части прекратили, поскольку налоговые санкции, не превышающие 50 000 рублей по каждому неуплаченному налогу за налоговый период и (или) иному нарушению законодательства о налогах и сборах, подлежат взысканию во внесудебном порядке.

В удовлетворении требования в части взыскания с банка 2 895 269 рублей 52 копеек налоговых санкций суды апелляционной и кассационной инстанций отказали, так как пришли к выводу об отсутствии в его действиях состава налогового правонарушения, предусмотренного статьей 134 Кодекса. При этом суды исходили из того, что расходные операции производились банком не по тем расчетным счетам, в отношении которых инспекцией приняты решения о приостановлении операций.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция просит их отменить в части отказа во взыскании

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

2 895 269 рублей 52 копеек как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

В отзыве на заявление банк просит оставить оспариваемые 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 постановления судов апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене по следующим основаниям.

Инспекцией было вынесено решение от 31.05.2005 № 3804 о приостановлении операций по счетам РМУП «Тепловые сети».

Банк 20.06.2005 открыл предприятию новый расчетный счет. Операции по нему приостановлены решением инспекции от 29.06.2005 № 4093, полученным банком 08.07.2005. В период с 20.06.2005 по 06.07.2005 по этому счету перечислены денежные средства в размере 6 743 797 рублей 07 копеек.

Инспекцией было также вынесено решение от 19.08.2005 № 5080 о приостановлении операций по расчетному счету МУП «МОЖКХ».

Банк 05.09.2005 открыл предприятию новый расчетный счет, операции по которому приостановлены инспекцией решением от 29.09.2005 № 5660, полученным банком 13.10.2005. В период с 09.09.2005 по 12.10.2005 по этому счету перечислены денежные средства в размере 2 245 452 рублей 75 копеек.

Банк 20.10.2005 открыл предприятию второй расчетный счет, операции по которому приостановлены решением инспекции от 27.10.2005 № 7175, полученным банком 02.11.2005. В период с 01.10.2005 по 01.11.2005 по этому счету перечислены денежные средства в размере 844 989 рублей 58 копеек.

Третий расчетный счет банк открыл предприятию 07.11.2005. С него в период с 07.11.2005 по 13.12.2005 перечислены денежные средства в размере 3 132 066 рублей 71 копейки.

Четвертый расчетный счет банк открыл предприятию 20.12.2005. В период с 20.12.2005 по 30.12.2005 с него перечислены денежные средства в размере 1 510 041 рубля 49 копеек.

Суды апелляционной и кассационной инстанций пришли к выводу об отсутствии в действиях банка состава налогового правонарушения, предусмотренного статьей 134 Кодекса.

Между тем судами не учтено следующее.

Согласно пункту 1 статьи 76 Кодекса (в редакции Федерального закона от 09.07.1999 № 154-ФЗ) приостановление операций по счетам в банке применяет-

Постановления Президиума

ся для обеспечения исполнения решения о взыскании налога или сбора, если иное не предусмотрено пунктом 2 этой статьи. Приостановление операций по счетам налогоплательщика-организации в банке означает прекращение банком всех расходных операций по данному счету, если иное не предусмотрено названной статьёй.

Пунктами 4 и 5 статьи 76 Кодекса (в редакции Федерального закона от 09.07.1999 № 154-ФЗ) предусмотрено, что решение налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке подлежит безусловному исполнению банком и действует с момента получения банком решения налогового органа о приостановлении таких операций и до отмены этого решения.

Согласно пункту 9 статьи 76 Кодекса (в редакции Федерального закона от 09.07.1999 № 154-ФЗ) при наличии решения о приостановлении операций по счетам организации банк не вправе открывать этой организации новые счета.

Судами установлено, что банк правомерно привлечен к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 132 Кодекса, так как при наличии у банка решений инспекции о приостановлении операций по счетам МУП «МОЖКХ» и РМУП «Тепловые сети» банк открыл этим предприятиям пять расчетных счетов. Вновь открытые расчетные счета использовались предприятиями для перечисления денежных средств контрагентам по договорам, а не для исполнения налоговой обязанности.

Кроме того, исполнение банком поручений предприятий на перечисление денежных средств, не связанных с уплатой налогов, создало условия для уклонения их от налоговой обязанности.

Из анализа пунктов 1, 5, 9 статьи 76 Кодекса следует, что приостановление операций по счетам налогоплательщика распространяется и на счета, открытые банком в нарушение правила, изложенного в пункте 9 названной статьи.

Проведение расчетов по незаконно открытым счетам является правонарушением, предусмотренным статьей 134 Кодекса, согласно которой исполнение банком при наличии у него решения налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика или налогового агента его поручения на перечисление средств другому лицу, не связанного с исполнением требования, имеющего в соответствии с законодательством Российской Федерации преимущество в очередности исполнения перед требованием налогового органа об уплате причитающихся сумм налога или сбора, влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от суммы, перечисленной в соответствии с поручением налогоплательщика или налогового агента, но не более суммы задолженности.

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

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

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 Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.04.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 29.07.2008 по делу № А32-16413/2006-60/338 Арбитражного суда Краснодарского края в части отказа Инспекции Федеральной налоговой службы по Темрюкскому району Краснодарского края во взыскании с открытого акционерного общества «Юг-Инвестбанк» штрафа в размере 2 895 269 рублей 52 копеек отменить.

В этой части оставить без изменения решение Арбитражного суда Краснодарского края от 24.01.2008 по указанному делу.

В остальной части названные постановления оставить без изменения.

Председательствующий Е.Ю. Валявина

Непредставление налоговой декларации

Налогоплательщик, своевременно представивший декларацию по налогу на добавленную стоимость за квартал, не подлежит привлечению к ответственности по статье 119 Налогового кодекса Российской Федерации за непредставление декларации за последний месяц квартала, в котором выручка составила более двух миллионов рублей.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 17035/08 Москва, 28 апреля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «ЮВЭНК-Энерпред» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Иркутской области от 30.05.2008 по делу № А19-5494/08-50, постановления Четвертого арбитражного апелляционного суда от 16.07.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 02.09.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители Инспекции Федеральной налоговой службы по Ленинскому округу города Иркутска — Макаров Д.А., Цивань А.П.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по Ленинскому округу города Иркутска (далее — инспекция) проведена камеральная налоговая проверка налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за март 2006 года, представленной 06.12.2007 закрытым акционерным обществом «ЮВЭНК-Энерпред» (далее — общество).

Решением инспекции от 07.04.2008 № 02-10/8830/427 общество привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 2 статьи 119 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), за несвоевременное представление указанной декларации в виде взыскания 186 172 рублей 70 копеек штрафа.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Общество обратилось в Арбитражный суд Иркутской области с заявлением о признании решения инспекции недействительным.

Решением Арбитражного суда Иркутской области от 30.05.2008 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Четвертый арбитражный апелляционный суд постановлением от 16.07.2008 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением от 02.09.2008 названные судебные акты оставил без изменения.

При принятии судебных актов суды исходили из того, что общество, выручка которого в марте 2006 года составила более двух миллионов рублей, утратило право на ежеквартальную уплату налога на добавленную стоимость и представление ежеквартальной декларации, предусмотренное пунктом 6 статьи 174 Кодекса, и было обязано представлять декларации по налогу ежемесячно. Поэтому привлечение к налоговой ответственности по пункту 2 статьи 119 Кодекса за несвоевременное представление налоговой декларации за март 2006 года правомерно.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой, постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций общество просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение налогового законодательства, и признать решение инспекции недействительным.

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

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

Согласно пункту 6 статьи 174 Кодекса (в редакции, действовавшей в рассматриваемый период) плательщики налога на добавленную стоимость с ежемесячными в течение квартала суммами выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога, не превышающими два миллиона рублей, вправе уплачивать налог исходя из фактической реализации (передачи) товаров (выполнении, в том числе для собственных нужд, работ, оказании, в том числе для собственных нужд, услуг) за истекший квартал не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом. Налогоплательщики, уплачивающие налог ежеквартально, представляют налоговую декларацию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом.

Сумма выручки, полученная обществом от реализации товаров (работ, услуг) в марте 2006 года, превысила два миллиона рублей.

Постановления Президиума

Декларация по налогу на добавленную стоимость за I квартал 2006 года, в соответствии с которой налог исчислен и уплачен в бюджет, представлена обществом 20.04.2006. Декларации за январь, февраль и март 2006 года поданы 06.12.2007.

В связи с тем, что обязанность по представлению декларации за март 2006 года, обусловленная превышением выручки указанной суммы, в срок до 20.04.2006 не была исполнена, судами сделан вывод о правомерности привлечения общества к налоговой ответственности по пункту 2 статьи 119 Кодекса.

Между тем в своевременно предъявленной обществом налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за I квартал 2006 года содержатся сведения, связанные с исчислением и уплатой налога за весь квартал, в том числе и за март, в котором сумма выручки превысила два миллиона рублей. Поскольку в налоговой декларации за I квартал 2006 года отражены обороты по реализации товаров (работ, услуг) за все месяцы данного периода, отсутствуют основания считать эти обороты незадекларированными за март 2006 года.

При этом в налоговом законодательстве не содержится требования о подаче наряду с декларацией за квартал еще и ежемесячных деклараций, в том числе декларации за последний месяц квартала. Обязанность же по представлению декларации (в Кодексе не конкретизировано — какой) налогоплательщик исполнил.

Анализ абзаца второго пункта 6 статьи 174 Кодекса свидетельствует о том, что обязанность по представлению декларации вторична по сравнению с обязанностью уплатить налог. Так как при утрате права на ежеквартальную уплату налога в последний месяц квартала обязанность уплатить налог за весь квартал не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом, не меняется, то не меняется и обязанность по представлению налоговой декларации, то есть декларации за квартал. В таком случае обязанность по уплате налога и представлению налоговой декларации ежемесячно возникает только с месяца, следующего за истекшим кварталом.

Кроме того, поскольку порядок и сроки подачи ежемесячных налоговых деклараций при превышении в каком-либо месяце текущего квартала суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг) двух миллионов рублей Кодексом не установлены, по смыслу статей 106 и 108 Кодекса оснований для привлечения налогоплательщика, не представившего в указанном случае ежемесячные декларации, к ответственности, предусмотренной статьей 119 Кодекса, не имеется.

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

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Иркутской области от 30.05.2008 по делу № А19-5494/08-50, постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 16.07.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 02.09.2008 по тому же делу отменить.

Заявление закрытого акционерного общества «ЮВЭНК-Энерпред» удовлетворить.

Решение Инспекции Федеральной налоговой службы по Ленинскому округу города Иркутска от 07.04.2008 № 02-10/8830/427 признать недействительным.

Председательствующий А.А. Иванов

Постановления Президиума

Налогообложение субъектов малого предпринимательства

Отмена с 01.01.2005 статьи 9 Федерального закона «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации», гарантирующей субъектам малого предпринимательства сохранение в течение четырех лет их деятельности того порядка налогообложения, который действовал на момент их государственной регистрации, не повлияла на право общества, возникшее до отмены названной нормы, использовать предоставленную ему гарантию до истечения четырехлетнего срока с момента его государственной регистрации. Обстоятельства, связанные с фактическим началом деятельности объектов обложения налогом на игорный бизнес, не влияют на правомерность использования обществом упомянутой гарантии в течение указанного периода времени.

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 985/09
Москва, 9 июня 2009 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Муриной О.Л., Нешатаевой Т.Н., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Региональная вендинговая компания» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Татарстан от 21.07.2008 по делу № А65-28742/2007-СА1-56, постановления Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 09.10.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 16.12.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Региональная вендинговая компания» — Касимов А.Ю., Сайфуллин Р.И.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Московскому району города Казани — Макаров Д.А., Олехнович А.М., Фролова Л.П.

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

171

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Общество с ограниченной ответственностью «Региональная вендинговая компания» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан о признании незаконным отказа Инспекции Федеральной налоговой службы по Московскому району города Казани (далее — инспекция) в возврате обществу 15 178 500 рублей излишне уплаченного налога на игорный бизнес и об обязанности инспекции вынести решение о возврате названной суммы налога.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 21.07.2008 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 09.10.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 16.12.2008 указанные судебные акты оставил без изменения.

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

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

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

Общество, зарегистрированное в качестве юридического лица 07.04.2003, осуществляет предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса на основании лицензии № 002756 с 02.10.2003.

На момент государственной регистрации общества в качестве юридического лица налоговая ставка по налогу на игорный бизнес в Республике Татарстан составляла 1500 рублей за каждый игровой автомат в месяц. С 01.01.2004 указанная налоговая ставка увеличена до 4500 рублей, с 01.01.2006 — до 7500 рублей.

Применив положения, содержащиеся в абзаце втором части 1 статьи 9 Федерального закона от 14.06.1995 № 88-ФЗ «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации» (далее — Закон о государственной поддержке малого предпринимательства), общество сделало вывод о том, что в период с 07.04.2003 до 07.04.2007 имеет право уплачивать налог на игорный бизнес по налоговой ставке, действовавшей на момент его государственной регистрации в качестве юридического лица, поэтому 01.09.2007 обратилось в инспекцию с заявлением о возврате 15 178 500 рублей излишне уплаченного налога, мотивируя тем, что увеличение налоговой ставки с 1500 до 7500 рублей за игровой автомат ухудшает условия его деятельности в качестве субъекта малого предпринимательства.

Постановления Президиума

Письмом от 23.10.2007 № 627 инспекция отказала обществу в возврате упомянутого налога со ссылкой на прекращение действия с 01.01.2005 статьи 9 Закона о государственной поддержке малого предпринимательства в соответствии с Федеральным законом от 22.08.2004 № 122-ФЗ «О внесении изменений в законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов Российской Федерации в связи с принятием федеральных законов «О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» и «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации». Инспекцией сделан вывод о том, что налог на игорный бизнес уплачен обществом согласно действующему законодательству.

Общество оспорило в Арбитражном суде Республики Татарстан отказ инспекции ввиду нарушения его прав и законных интересов.

Отказывая обществу в удовлетворении заявленных требований суды указали, что лицензия на осуществление предпринимательской деятельности в сфере игорного бизнеса выдана обществу после введения в действие на территории Республики Татарстан с 01.01.2003 Закона Республики Татарстан от 29.11.2002 № 25-ЗРТ «О введении в действие системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности», поэтому с учетом положений пункта 1 статьи 11 Федерального закона от 31.07.1998 № 148-ФЗ «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности» правило статьи 9 Закона о государственной поддержке малого предпринимательства в отношении налогоплательщиков не применяется.

Суды сочли правомерным обложение налогом на игорный бизнес по увеличенной налоговой ставке игровых автоматов, зарегистрированных обществом после вступления в силу главы 29 Налогового кодекса Российской Федерации, сделав вывод о том, что приобретение и использование новых объектов налогообложения порождают налоговые правоотношения, на которые не распространяется гарантия, предусмотренная абзацем вторым части 1 статьи 9 Закона о государственной поддержке малого предпринимательства.

Кроме того, суды отметили непредставление обществом сведений о закреплении его статуса в качестве субъекта малого предпринимательства в соответствии с требованиями статьи 4 Закона о государственной поддержке малого предпринимательства.

Между тем судами не учтены следующие обстоятельства.

В силу абзаца второго части 1 статьи 9 Закона о государственной поддержке малого предпринимательства в случае, если изменения налогового законодательства создают для субъектов малого предпринимательства менее благоприятные условия по сравнению с ранее действовавшими условиями, то в течение первых четырех лет своей деятельности указанные субъекты подлежат налогообложению в том же порядке, который действовал на момент их государственной регистрации.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Согласно статье 17 Налогового кодекса Российской Федерации налоговая ставка является элементом налогообложения.

Ухудшение условий для субъектов малого предпринимательства может заключаться как в возложении дополнительного налогового бремени, так и в необходимости исполнять иные, ранее не предусмотренные законодательством обязанности по исчислению и уплате налога, за неисполнение которых применяются меры налоговой ответственности. Поэтому новая норма налогового законодательства, ухудшающая положение налогоплательщика, не должна применяться к длящимся правоотношениям, возникшим до дня официального введения нового налогового регулирования (постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 19.06.2003 № 11-П).

Изложенное позволяет сделать вывод о том, что статьей 9 Закона о государственной поддержке малого предпринимательства, действовавшей в период государственной регистрации общества в качестве юридического лица, субъектам малого предпринимательства гарантировалось сохранение в течение четырех лет их деятельности того порядка налогообложения, который действовал на момент их государственной регистрации.

Отмена этой нормы с 01.01.2005 не повлияла на право общества, возникшее до ее отмены, использовать предоставленную ему гарантию до истечения четырехлетнего срока с момента его государственной регистрации.

Вывод судов о том, что статья 9 Закона о государственной поддержке малого предпринимательства не подлежала применению в силу пункта 1 статьи 11 Федерального закона от 31.07.1998 № 148-ФЗ «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности», безоснователен. Данная норма устанавливает, что статья 9 Закона о государственной поддержке малого предпринимательства не применяется в отношении плательщиков единого налога на вмененный доход, к которым общество не относится.

Также нельзя признать правомерным вывод судов о том, что положения указанной статьи Закона о государственной поддержке малого предпринимательства не распространяются на новые объекты налогообложения, зарегистрированные обществом после введения в действие главы 29 Налогового кодекса Российской Федерации, противоречат правовой позиции, выраженной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15.04.2008 № 17177/07: обстоятельства, связанные с фактическим началом деятельности и наличием объектов обложения налогом на игорный бизнес, не влияют на правомерность использования обществом гарантии, предусмотренной абзацем вторым части 1 статьи 9 Закона о государственной поддержке малого предпринимательства, в течение первых четырех лет его деятельности с даты регистрации в качестве юридического лица.

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

Постановления Президиума

Дело подлежит направлению на новое рассмотрение, поскольку судами не выяснены обстоятельства, имеющие значение для проверки обоснованности заявленного обществом требования. При новом рассмотрении дела суду необходимо установить, является ли общество субъектом малого предпринимательства, для чего в числе прочего подлежат проверке и оценке доводы инспекции о наличии у общества 80 обособленных подразделений, поскольку согласно статье 3 Закона о государственной поддержке малого предпринимательства предельная численность работников коммерческих организаций, которые могут быть признаны субъектами малого предпринимательства, по осуществляемому обществом виду деятельности не должна превышать 50 человек.

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 21.07.2008 по делу № А65-28742/2007-СА1-56, постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 09.10.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 16.12.2008 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Татарстан.

Председательствующий В.Н. Исaiчев

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Механизм исчисления НДС

Суд кассационной инстанции, неправильно истолковав правовое значение пункта 1 статьи 143 Налогового кодекса Российской Федерации, пришел к ошибочному выводу об освобождении налогоплательщика от уплаты налога на добавленную стоимость по операции реализации услуги физическому лицу.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 15613/08 Москва, 9 апреля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Поповченко А.А., Сарбаша С.В. —

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Приморскому краю о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 16.09.2008 по делу № А51-5997/2007-33-117 Арбитражного суда Приморского края.

В заседании приняли участие представители заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Приморскому краю — Бойченко И.В., Негодюк О.Н., Лялякина И.А., Уткина В.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Поповченко А.А., а также объяснения представителей заявителя, Президиум установил следующее.

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 1 по Приморскому краю (далее — инспекция) по результатам проведения камеральной налоговой проверки налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за ноябрь 2006 года, представленной федеральным государственным унитарным предприятием «30-й судоремонтный завод» Министерства обороны Российской Федерации (далее — предприятие), решением от 26.02.2007 № 2996 привлекла его к налоговой ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде взыскания 426 692 рублей штрафа, предложила уплатить 2 133 461 рубль доначисленного налога на добавленную стоимость и 50 599 рублей пеней.

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

Постановления Президиума

Решением суда первой инстанции от 16.11.2007 требование предприятия удовлетворено частично: решение инспекции признано недействительным в отношении доначисления 11 007 рублей налога на добавленную стоимость, начисления на эту сумму пеней и взыскания 2 201 рубля 40 копеек штрафа на основании пункта 1 статьи 122 Кодекса; в удовлетворении остальной части требования отказано.

Постановлением суда апелляционной инстанции от 21.05.2008 решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 16.09.2008 названные судебные акты изменил, решение инспекции признал недействительным как противоречащее Кодексу в части взыскания штрафа на основании пункта 1 статьи 122 Кодекса, доначисления предприятию налога на добавленную стоимость, начисления пеней по эпизоду, связанному с оказанием услуг по ремонту судна, принадлежащего физическому лицу — гражданину Белану В.П.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции инспекция просит отменить его, поскольку противоречит пункту 3 статьи 164 и подпункту 23 пункта 2 статьи 149 Кодекса.

В отзыве на заявление предприятие просит оставить указанный судебный акт без изменения как соответствующий действующему законодательству.

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

Как установлено судами, предприятие в рассматриваемый период оказывало услуги по обслуживанию морских судов у причальной стенки в порту до ремонта и выполняло работы по ремонту судов с помещением их в специализированный док.

Суд первой инстанции признал обоснованными доводы предприятия об ошибочности доначисления инспекцией налога на добавленную стоимость с денежных сумм, полученных им от заказчиков за обслуживание судов до помещения их в док.

При этом суд согласился с доводами инспекции о невозможности отнесения работ, выполненных предприятием в доке, к ремонту судов во время их стоянки в порту и признал обоснованным ее решение о привлечении предприятия по таким эпизодам к налоговой ответственности, доначислении ему налога на добавленную стоимость, начислении пеней, в том числе и по эпизоду, связанному с ремонтом в доке яхты, принадлежащей физическому лицу.

Суд апелляционной инстанции поддержал выводы суда первой инстанции.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Выводы судов двух инстанций в этой части согласуются с правовой позицией Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении от 25.09.2007 № 4566/07.

Суд кассационной инстанции изменил решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций и указал на неправомерность доначисления предприятию налога на добавленную стоимость, начисления пеней и взыскания штрафа по эпизоду оказания услуг по ремонту в доке яхты, принадлежащей физическому лицу, полагая, что по смыслу пункта 1 статьи 143 Кодекса физические лица, помимо индивидуальных предпринимателей, не являются плательщиками налога на добавленную стоимость, поэтому этот налог с услуг, оказанных физическому лицу, не взимается.

Подобное толкование правового значения данной нормы Кодекса, содержащей перечень плательщиков налога на добавленную стоимость, является ошибочным.

Предусмотренные Кодексом механизм исчисления налога на добавленную стоимость и порядок его уплаты в бюджет указывают на то, что налогоплательщиками, названными в пункте 1 статьи 143 Кодекса, взимается плата за реализуемые товары, работы, услуги с учетом налога на добавленную стоимость в соответствующем процентном отношении (статья 168 Кодекса).

Таким образом, плательщиком налога на добавленную стоимость является, за исключением определенных случаев, получатель (юридическое лицо, предприниматель) суммы налога, которая ему передается в составе платы за товар (работы, услуги) его контрагентом по совершаемым между ними операциям, признаваемым объектом налогообложения (статья 146 Кодекса).

Согласно пункту 6 статьи 168 Кодекса при реализации товаров (работ, услуг) населению по розничным ценам соответствующая сумма налога включается в цены (тарифы). При этом на ярлыках товаров и ценниках, выставляемых продавцами, а также на чеках и других выдаваемых покупателю (физическому лицу) документах суммы налога не выделяются. Невыделение суммы налога на добавленную стоимость покупателем при реализации товара (работ, услуг) в названных случаях не влечет освобождения продавца от исполнения обязанности плательщика налога на добавленную стоимость.

Неправильное применение судом кассационной инстанции норм материального права привело к неправильному выводу об ошибочности решения суда первой инстанции и постановления суда апелляционной инстанции по упомянутому эпизоду и отмене их в этой части.

При таких обстоятельствах обжалуемое постановление суда кассационной инстанции в названной части нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права и в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит в этой части отмене.

Постановления Президиума

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

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 16.09.2008 по делу № А51-5997/2007-33-117 Арбитражного суда Приморского края отменить в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Приморскому краю о доначислении федеральному государственному унитарному предприятию «30-й судоремонтный завод» Министерства обороны Российской Федерации налога на добавленную стоимость, начислении соответствующих пеней и взыскании штрафа по эпизоду оказания предприятием услуг физическому лицу — гражданину Белану В.П.

Решение суда первой инстанции от 16.11.2007 и постановление суда апелляционной инстанции от 21.05.2008 Арбитражного суда Приморского края по указанному делу в этой части оставить без изменения.

В остальной части названное постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Обложение НДС по ставке 0 процентов

Ставка налога на добавленную стоимость по услугам авиаперевозки пассажиров между Калининградом и другими городами России составляет 18 процентов.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 15789/08 Москва, 19 мая 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Калининградской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Калининградской области от 27.12.2007 по делу № А21-7164/2007, постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.06.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 11.09.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Калининградской области — Кочкин Р.О., Ночкина М.А., Уткина В.М.;

от открытого акционерного общества «КД авиа» — Малкина Н.В.

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

Открытое акционерное общество «КД авиа» (далее — общество), являясь авиационным предприятием и оказывая услуги по перевозке пассажиров между Калининградом и другими городами России, облагало их налогом на добавленную стоимость (далее — налог) по налоговой ставке 0 процентов. При этом общество исходило из того, что полеты осуществляются в международном воздушном сообщении в соответствии со статьей 96 Конвенции о международной гражданской авиации (Чикаго, 07.12.1947) и регулирующими воздушное сообщение международными соглашениями, заключенными между Правительством Российской Федерации и правительствами Латвийской Республики, Литовской Республики, Эстонской Республики и Республики Беларусь.

Постановления Президиума

Однако Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 10 по Калининградской области (далее — инспекция), проверив декларацию общества за февраль 2007 года, решением от 29.08.2007 № 293 отказала ему в применении по указанным услугам, реализованным на сумму 72 734 682 рубля, налоговой ставки 0 процентов и начислила 13 092 243 рубля налога по ставке 18 процентов. Инспекция руководствовалась пунктом 1 статьи 157, подпунктом 4 пункта 1 и пунктом 3 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), полагая, что авиаперевозки между Калининградом и другими городами России облагаются налогом на общих основаниях с иными авиаперевозками между городами Российской Федерации.

Общество обратилось в Арбитражный суд Калининградской области с заявлением о признании решения инспекции от 29.08.2007 № 293 недействительным в части отказа в возмещении 13 092 243 рублей налога.

Решением Арбитражного суда Калининградской области от 27.12.2007 требование общества удовлетворено частично: оспариваемое решение инспекции признано недействительным в части отказа в возмещении 1 997 122 рублей налога; в удовлетворении остальной части требования отказано.

Суд признал, что налоговая ставка 0 процентов при реализации услуг, связанных с авиаперевозками пассажиров между городами, расположенными на территории Российской Федерации, на основании подпункта 4 пункта 1 статьи 164 Кодекса не применяется.

Одновременно суд счел, что при реализации услуг пассажирам (населению) с налогом по ставке 0 процентов, которая в дальнейшем не подтверждена, общество в соответствии с пунктом 4 статьи 164 и пунктами 1, 2 и 6 статьи 168 Кодекса должно уплачивать налог на добавленную стоимость по расчетной ставке 18/118. Поэтому суд признал недействительным решение инспекции в отношении 1 997 122 рублей налога, являющихся разницей между налогом, исчисленным инспекцией по ставке 18 процентов и судом по ставке 18/118 с выручки за услуги в размере 72 734 682 рублей.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.06.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения. В качестве дополнительного аргумента суд апелляционной инстанции указал, что осуществляемые обществом авиаперевозки между Калининградом и другими городами России не могут считаться перевозками, предусмотренными международным соглашением, поскольку порядок определения пределов территории Российской Федерации установлен пунктом 1 статьи 157 Кодекса и не противоречит нормам международного авиационного законодательства.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 11.09.2008 оставил решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре названных судебных актов в порядке надзора инспекция просит их

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

отменить в части удовлетворения требования общества, ссылаясь на неправильное применение судами положений статей 164 и 168 Кодекса, нарушающее единообразие практики арбитражных судов, и в удовлетворении требования отказать в полном объеме.

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

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

При осуществлении воздушных полетов между Калининградской областью и остальной территорией Российской Федерации воздушные суда пересекают воздушное пространство более одного государства, пролетая с учетом маршрута над Литвой, Латвией, Эстонией, Белоруссией.

В соответствии со статьей 96 Конвенции о международной гражданской авиации, ратифицированной СССР 14.11.1970, под международным воздушным сообщением понимается воздушное сообщение, осуществляемое через воздушное пространство над территорией более чем одного государства.

Для осуществления и правового обеспечения полетов между Калининградской областью и другими городами Российской Федерации Правительством Российской Федерации заключены соглашения: с Правительством Литовской Республики от 18.11.1993, Правительством Республики Беларусь от 12.12.1997, Правительством Эстонской Республики от 07.07.2000, Правительством Латвийской Республики от 13.11.2001.

Таким образом, эти воздушные полеты возможны постольку, поскольку они предусмотрены международными договорами (соглашениями). Правила пункта 1 статьи 157 Кодекса об особенностях определения налоговой базы и уплаты налога при транспортных перевозках в силу прямого указания пункта 3 той же статьи на них не распространяются.

Поэтому при определении налоговой базы и ставки налога по услугам авиаперевозки пассажиров между Калининградом и другими городами Российской Федерации следует руководствоваться общими положениями главы 21 Кодекса.

В силу пункта 1 статьи 154 Кодекса налоговая база при реализации услуг определяется как их стоимость, исчисленная исходя из цен (тарифов) без включения налога. Указанный порядок применяется и при определении налоговой базы по услугам, реализуемым населению по розничным ценам (тарифам), которые на основании пункта 6 статьи 168 Кодекса должны включать налог без выделения его в документах, выдаваемых покупателям.

Согласно пункту 3 Временного порядка установления и регулирования тарифов на перевозки пассажиров и связанные с ними работы и услуги на внутренних воз-

Постановления Президиума

душных линиях, утвержденного совместно Комитетом Российской Федерации по политике цен и Министерством транспорта Российской Федерации 19.02.1993, в тариф экономического класса, который является базовым, включаются налог на добавленную стоимость и страховой платеж в установленных законодательством размерах.

Как усматривается из перечня тарифов общества на соответствующий временной период, они рассчитывались с учетом налога по налоговой ставке 0 процентов. Суды установили, что при продаже авиабилетов налог взимался по той же ставке — 0 процентов.

Таким образом, для определения по правилам статей 153, 154, 168 Кодекса налоговой базы по услугам авиаперевозки, оказанным обществом, необходимо исключить налог в сумме 0 рублей как исчисленный по налоговой ставке 0 процентов. Следовательно, налоговая база равнялась для общества 72 734 682 рублям розничной стоимости проданных им билетов.

Что касается налоговой ставки 0 процентов, то в силу подпункта 4 пункта 1 статьи 164 Кодекса она применяется по услугам перевозки пассажиров и багажа при условии, что пункт отправления или пункт назначения пассажиров и багажа расположены за пределами территории Российской Федерации.

В данном случае перевозка осуществлялась между городами Российской Федерации, пункты отправления и назначения находились в пределах территории страны, в связи с чем у общества не имелось оснований для применения налоговой ставки 0 процентов.

Согласно пункту 4 статьи 164 Кодекса исчисление суммы налога расчетным методом (по налоговой ставке в виде умноженной на сто дроби с числителем, соответствующим налоговой ставке, и знаменателем в виде суммы ста и той же налоговой ставки) допускается для случаев, прямо перечисленных в данном пункте, и иных случаев, предусмотренных Кодексом.

В отношении розничной реализации населению товаров, работ и услуг правилами статьи 164 и иных статей Кодекса определение суммы налога расчетным методом не предусмотрено. Поскольку услуги по перевозке уже оказаны, налоговая база подлежит определению на момент их реализации, а не на момент получения предварительной оплаты за их предстоящее оказание (пункт 14 статьи 167 Кодекса).

Поэтому ставка налога по услугам авиаперевозки пассажиров, оказанным обществом, в силу пункта 3 статьи 164 Кодекса составляет не $18/118 \times 100$ процентов, а 18 процентов ровно.

Таким образом, инспекция правомерно рассчитала налог по указанной налоговой ставке к налоговой базе общества, равной 72 734 682 рублям, и у судов не имелось оснований для признания ее решения недействительным.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

При названных условиях оспариваемые судебные акты подлежат отмене в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Калининградской области от 27.12.2007 по делу № А21-7164/2007, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.06.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 11.09.2008 по тому же делу в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Калининградской области от 29.08.2007 № 293 об отказе открытому акционерному обществу «КД авиа» в возмещении 1 997 122 рублей налога на добавленную стоимость отменить.

В удовлетворении требования ОАО «КД авиа» в указанной части отказать.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Право на применение налогового вычета по НДС

Соответствующим налоговым периодом, по окончании которого начинается течение трехлетнего срока, установленного пунктом 2 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации, является налоговый период, за который должна была быть произведена уплата налога на добавленную стоимость на основании пункта 9 статьи 165 Кодекса, то есть месяц, в котором было осуществлено оказание обществом услуг по перевозке грузов.

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 17473/08
Москва, 19 мая 2009 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Дальневосточное морское пароходство» о пересмотре в порядке надзора постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.08.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.10.2008 по делу № А40-24726/08-128-79 Арбитражного суда города Москвы.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Дальневосточное морское пароходство» — Максимова И.Н., Пойс В.М., Пчелинцева В.Г.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 6 — Беляева Р.Т., Озерова А.А., Уткина В.М.

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

Открытое акционерное общество «Дальневосточное морское пароходство» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительными решений Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 6 (далее — инспекция) от 31.01.2008 № 99 и № 688 (далее — решения № 99 и 688).

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Решением Арбитражного суда города Москвы от 03.07.2008 требования общества удовлетворены частично: решение инспекции № 99 признано недействительным в полном объеме, решение № 688 — в отношении предложения уплатить 13 258 648 рублей недоимки по налогу на добавленную стоимость за июль 2007 года и внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета; в удовлетворении требования о признании недействительным решения № 688 в отношении отказа в привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.08.2008 решение суда первой инстанции в части признания недействительным решения № 99 о неправомерном заявлении обществом к налоговому вычету 214 121 рубля налога на добавленную стоимость в связи с истечением трехлетнего срока, установленного пунктом 2 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), отменено; в удовлетворении требования общества о признании недействительным решения № 99 в указанной части отказано.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 27.10.2008 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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

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

Спор возник в связи с декларацией общества по налогу на добавленную стоимость за июль 2007 года, поданной им в инспекцию 20.08.2007, в которой предъявлены к налоговому вычету (возмещению) ранее исчисленные суммы этого налога по услугам перевозки грузов на экспорт, осуществленным в 2004 году, в отношении которых налоговая ставка 0 процентов не была подтверждена в установленном Кодексом срок.

Поскольку налоговая декларация подана с соблюдением срока, предусмотренного пунктом 2 статьи 173 Кодекса, — до истечения трех лет после окончания соответствующего налогового периода, подразумевая под ним период, в котором наступил 181-й день с момента реализации услуг, общество полагало, что имеет право на возмещение указанных сумм как налоговых вычетов.

Инспекция отказала обществу в применении вычетов, сочтя трехлетний срок пропущенным, так как соответствующим налоговым периодом является тот,

Постановления Президиума

в котором услуги реализованы и за который определяется налоговая база по правилам статьи 167 Кодекса в отношении операций по реализации услуг.

Суд первой инстанции согласился с доводами общества и удовлетворил его требование.

Суды апелляционной и кассационной инстанций поддержали доводы инспекции, правильно истолковав положения главы 21 Кодекса, и отказали в удовлетворении требования общества.

Пункт 2 статьи 173 Кодекса предусматривает возмещение налогоплательщику суммы превышения налоговых вычетов над суммами исчисленного налога на добавленную стоимость в порядке и на условиях, установленных статьей 176 Кодекса, за исключением случаев, когда налоговая декларация подана налогоплательщиком по истечении трех лет после окончания налогового периода.

При этом данная норма не определяет, что такое соответствующий налоговый период, отличный от периода подачи декларации. Следовательно, понятие «налоговый период» должно определяться с учетом иных положений Кодекса.

В силу пункта 4 статьи 166 Кодекса общая сумма налога на добавленную стоимость исчисляется по итогам каждого налогового периода по всем операциям, признаваемым объектом обложения этим налогом, момент определения налоговой базы которых относится к данному налоговому периоду.

Таким образом, по правилам Кодекса понятие «налоговый период» связано не с моментом, в котором применяются налоговые вычеты, а с моментом, за который определяется налоговая база для целей уплаты упомянутого налога по операциям реализации.

Спорная сумма налога на добавленную стоимость была исчислена обществом по ставке 18 процентов в связи с отсутствием у него в установленный срок комплекта документов, предусмотренных статьей 165 Кодекса для подтверждения налоговой ставки 0 процентов.

Согласно правилам подпункта 1 пункта 1 статьи 167 Кодекса, к которым отсылает пункт 9 данной статьи, в этом случае налоговая база определяется за тот налоговый период, на который приходится день отгрузки (передачи) товаров, работ, услуг, имущественных прав.

Следовательно, налоговым периодом по названным операциям является месяц (с 01.01.2008 — квартал), за который налог подлежит уплате.

Пункт 10 статьи 171 Кодекса предоставляет налогоплательщику право на вычет сумм налога на добавленную стоимость, ранее исчисленных по налоговым ставкам 10 или 18 процентов в связи с отсутствием документов, предусмотренных статьей 165 Кодекса по операциям реализации товаров (работ, услуг), указанных в пункте 1 статьи 164 Кодекса.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

На основании пункта 3 статьи 172 Кодекса вычет сумм налога производится на дату, соответствующую моменту последующего исчисления налога по налоговой ставке 0 процентов в отношении операций по реализации товаров (работ, услуг), определенных пунктом 1 статьи 164 Кодекса, при наличии на этот момент упомянутого комплекта документов.

Приведенные нормы не устанавливают иного момента определения налоговой базы по операциям реализации своевременно не подтвержденного экспорта, по которым был исчислен налог по налоговым ставкам 10 или 18 процентов, а регулируют порядок его вычета при последующем исчислении налога по тем же операциям по ставке 0 процентов.

Таким образом, указание в пункте 2 статьи 173 Кодекса на соответствующий налоговый период по операциям ранее не подтвержденного экспорта означает тот налоговый период, за который определена налоговая база и исчислен налог, заявленный к вычету.

Как установлено судами, декларация с отражением к вычету сумм налога, уплаченных ранее по операциям неподтвержденного экспорта, подана обществом по истечении трех лет после окончания всех налоговых периодов, в которых состоялась реализация услуг.

При таких обстоятельствах оспариваемые постановления судов апелляционной и кассационной инстанций подлежат оставлению без изменения как соответствующие налоговому законодательству и судебной-арбитражной практике.

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

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.08.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.10.2008 по делу № А40-24726/08-128-79 Арбитражного суда города Москвы оставить без изменения.

Заявление открытого акционерного общества «Дальневосточное морское пароходство» оставить без удовлетворения.

Председательствующий А.А. Иванов

Страховые взносы

Разовые выплаты работникам, в том числе материальная помощь на лечение и выплаты в связи с выходом на пенсию, являются основанием для исчисления страховых взносов, поскольку согласно статье 129 Трудового кодекса Российской Федерации такие выплаты имеют поощрительный и стимулирующий характер, связаны с осуществлением работником трудовой деятельности. Страховые взносы не подлежат начислению на суммы командировочных расходов (суточных), выплаченные работникам коммерческой организации в пределах, установленных локальным нормативным актом.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 15142/08 Москва, 14 апреля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Пановой И.В., Першутова А.Г., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Всероссийский научно-исследовательский институт по эксплуатации атомных электростанций» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 05.03.2008 по делу № А40-65571/07-145-453, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.04.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 07.08.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Всероссийский научно-исследовательский институт по эксплуатации атомных электростанций» — Покровский А.В.;

от государственного учреждения «Московское региональное отделение Фонда социального страхования Российской Федерации» — Федотова Т.Н.

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

Открытое акционерное общество «Всероссийский научно-исследовательский институт по эксплуатации атомных электростанций» (далее — общество

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

«ВНИИАЭС», общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительными решений государственного учреждения «Московское региональное отделение Фонда социального страхования Российской Федерации» (далее — фонд) от 20.09.2007 № 14/9 и от 22.11.2007 № 14/9, а также двух требований от 20.09.2007 № 14/9.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 05.03.2008 обществу отказано в удовлетворении заявленного требования.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.04.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 07.08.2008 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

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

В отзыве на заявление фонд просит оставить названные судебные акты без изменения.

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

В ходе проведенной фондом проверки общества «ВНИИАЭС» за период с 01.01.2004 по 31.12.2006 установлено, что обществом не начислены страховые взносы на 568 320 рублей, выплаченных работникам в качестве материальной помощи (в том числе материальная помощь на лечение и выплаты в связи с выходом на пенсию), и на 3 349 364 рубля командировочных расходов (суточных), выплаченных работникам сверх нормы, установленной законодательством Российской Федерации.

По результатам проверки составлен акт от 21.08.2007 № 14/9 н/с, вынесено решение от 20.09.2007 № 14/9 о привлечении общества к ответственности на основании статьи 19 Федерального закона от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (далее — Закон № 125-ФЗ) в виде 2128 рублей штрафа, обществу направлены требование от 20.09.2007 № 14/9 об уплате 10 639 рублей недоимки по страховым взносам и 888 рублей пеней и требование от 20.09.2007 № 14/9 об уплате 2128 рублей штрафа, а также вынесено решение от 22.11.2007 № 14/9 о взыскании с него указанных сумм недоимки, пеней и штрафа.

Постановления Президиума

Согласно пункту 1 статьи 20 Федерального закона от 16.07.1999 № 165-ФЗ «Об основах обязательного социального страхования» (далее — Закон № 165-ФЗ) расчетной базой для начисления страховых взносов являются выплаты, начисленные в виде заработной платы, либо иные источники, определяемые в соответствии с законодательством Российской Федерации. Исходя из пункта 2 этой статьи страховые взносы начисляются страхователями на начисленную оплату труда по всем основаниям (доходам) и иные определяемые федеральным законом источники доходов, установленные федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования.

Согласно пункту 3 Правил начисления, учета и расходования средств на осуществление обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 02.03.2000 № 184 (далее — Правила), страховые взносы начисляются на начисленную по всем основаниям оплату труда (доход) работников (в том числе внештатных, сезонных, временных, выполняющих работу по совместительству).

Виды выплат, на которые не начисляются страховые взносы, определяются Правительством Российской Федерации (пункт 4 статьи 20 Закона № 165-ФЗ).

В соответствии с пунктом 4 Правил страховые взносы не начисляются на выплаты, установленные Перечнем выплат, на которые не начисляются страховые взносы в Фонд социального страхования Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 07.07.1999 № 765 (далее — Перечень).

В силу статьи 129 Трудового кодекса Российской Федерации (далее — Трудовой кодекс, Кодекс) заработная плата (оплата труда работника) — это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты).

Таким образом, основанием для исчисления страховых взносов являются выплаты, начисленные работнику в связи с выполнением им трудовых обязанностей.

В рассматриваемом случае выплаты производились работникам общества «ВНИИАЭС» именно в связи с осуществлением ими трудовой деятельности и носили поощрительный характер.

Трудовым кодексом установлено два вида выплат работникам: заработная плата (статья 129 Кодекса) и компенсации (главы 24–28 Кодекса). Поскольку выплаты, произведенные обществом своим работникам, не могут быть отнесены к выплатам, предусмотренным главами 24–28 Трудового кодекса, они должны быть отнесены к заработной плате.

В соответствии с пунктом 10 Перечня страховые взносы не начисляются на суммы, выплачиваемые работникам в возмещение расходов, и иные компенсации (в том числе надбавки к компенсации взамен суточных), выплачиваемые им в пределах норм, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Между тем законодательством о социальном страховании не определены ни нормы суточных, ни порядок их установления применительно к страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Общий порядок установления таких норм и ограничения их размера предусмотрен трудовым законодательством.

Согласно статье 168 Трудового кодекса в случае направления в служебную командировку работодатель обязан возмещать работнику расходы по проезду и найму жилого помещения, дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные), иные расходы, произведенные работником с разрешения или ведома работодателя. Порядок и размеры возмещения расходов, связанных со служебными командировками, определяются коллективным договором или локальным нормативным актом.

Размеры и порядок возмещения обществом «ВНИИАЭС» расходов, связанных со служебными командировками работников, установлены приказами генерального директора от 09.01.2004 № 5 (с изменениями, внесенными приказами от 01.10.2004 № 248, от 31.12.2004 № 375, от 06.05.2005 № 157а, от 30.12.2005 № 419), от 14.03.2006 № 61, от 21.09.2006 № 196, от 29.12.2006 № 328.

Соглашаясь с выводом фонда о необходимости начисления страховых взносов на суммы командировочных расходов (суточных), выплаченных работникам сверх нормы, установленной законодательством Российской Федерации, суды руководствовались постановлением Правительства Российской Федерации от 02.10.2002 № 729 «О размерах возмещения расходов, связанных со служебными командировками на территории Российской Федерации, работникам организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета».

Однако суды не учли, что данный нормативный правовой акт не применим в настоящем деле, поскольку, как установлено в пункте 1 указанного постановления, оно применяется только для организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета.

Общество «ВНИИАЭС» создано в форме открытого акционерного общества, то есть является коммерческой организацией, следовательно, не должно начислять страховые взносы на спорные суммы командировочных расходов (суточных).

Кроме того, фонд не возражал, что выплаченные работникам суммы командировочных расходов не превышали размера возмещения расходов, предусмотренного локальными актами общества, изданными в соответствии со статьей 168 Трудового кодекса.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты в части, связанной с начислением страховых взносов на суммы командировочных расходов (суточ-

Постановления Президиума

ных), выплаченных работникам, нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене в этой части.

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 05.03.2008 по делу № А40-65571/07-145-453, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.04.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 07.08.2008 по тому же делу в части, касающейся выплаты открытым акционерным обществом «Всероссийский научно-исследовательский институт по эксплуатации атомных электростанций» работникам командировочных расходов (суточных), отменить.

Требование ОАО «ВНИИАЭС» в этой части удовлетворить.

Решения государственного учреждения «Московское региональное отделение Фонда социального страхования Российской Федерации» от 20.09.2007 № 14/9, от 22.11.2007 № 14/9, а также требования от 20.09.2007 № 14/9 об уплате недоимок, пеней и штрафа в данной части признать недействительными.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Налоговая база по НДС

Если соответствующими стандартами предусмотрены технологические операции, не являющиеся операциями по добыче (извлечению) полезного ископаемого из минерального сырья (например, операции по очистке от примесей, измельчению, насыщению и т. д.), а также обязательное наличие тары, упаковки, маркировки при реализации полезного ископаемого, то стоимость добытого полезного ископаемого определяется с использованием расчетного способа оценки.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 16367/08 Москва, 21 апреля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Пауля Г.Д., Першутова А.Г., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «СКИТ» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Приморского края от 07.05.2008 по делу № А51-1056/07-8-25 и постановления Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 04.09.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Приморскому краю — Стручкова Т.С., Суханова О.Г., Хотковская О.А.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 7 по Приморскому краю (далее — инспекция) проведена камеральная налоговая проверка налоговой декларации по налогу на добычу полезных ископаемых за август 2006 года общества с ограниченной ответственностью «СКИТ» (далее — общество).

В ходе проверки установлено, что общество при определении налоговой базы по налогу на добычу полезных ископаемых определяло стоимость добываемой подземной минеральной воды в соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 340 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) исходя из расчетной стоимости добытого полезного ископаемого. По мнению инспекции, обще-

Постановления Президиума

ство занизило налог на добычу полезных ископаемых на 325 783 рубля, поскольку при исчислении налоговой базы по налогу на добычу полезных ископаемых должно было определять стоимость минеральной воды исходя из цены ее реализации, а не расчетным методом.

По результатам проверки вынесено решение от 28.12.2006 № 6664 о привлечении общества к налоговой ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Кодекса в виде взыскания 64 103 рублей 60 копеек штрафа, доначислении 309 998 рублей налога на добычу полезных ископаемых и начислении 11 265 рублей 42 копеек пеней.

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

Решением Арбитражного суда Приморского края от 07.05.2008 заявленное требование удовлетворено частично: решение инспекции признано недействительным в части доначисления 115 411 рублей налога на добычу полезных ископаемых, начисления 4101 рубля 03 копеек пеней и 23 082 рублей 20 копеек штрафа. В удовлетворении требования в остальной части отказано.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 04.09.2008 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

При рассмотрении спора судами установлено, что общество в проверяемом периоде осуществляло добычу полезного ископаемого — минеральной воды, которая отвечает государственному стандарту (ГОСТ-13273-88 «Воды минеральные питьевые лечебные и лечебно-столовые») и после ее фильтрации, обеззараживания, микрофильтрации, насыщения двуокисью углерода, лимонной и аскорбиновой кислотой, а также розлива, маркировки и упаковки не теряет своих свойств и продолжает соответствовать указанному стандарту. Каких-либо доказательств, подтверждающих переработку добытой минеральной воды путем обогащения либо технологического передела, в результате чего получается новая продукция, обществом не представлено.

Исследовав и оценив доказательства по делу, суды, руководствуясь положениями статей 337, 338, 340 Кодекса, пунктом 5 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 18.12.2007 № 64 «О некоторых вопросах, связанных с применением положений Налогового кодекса Российской Федерации о налоге на добычу полезных ископаемых, налоговая база по которым определяется исходя из их стоимости» (далее — постановление Пленума), сделали вывод о правомерном применении инспекцией оценки стоимости минеральной воды при определении налоговой базы по налогу на добычу полезных ископаемых, исходя из сложившейся у общества за соответствующий налоговый период цены ее реализации. В то же время суды пришли к выводу о неверном определении инспекцией цены реализации минеральной воды, поскольку из состава выручки не исключены расходы на изготовление тары.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, общество просит отменить решение суда первой инстанции и постановление суда кассационной инстанции в части отказа в удовлетворении его требований, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, и принять новый судебный акт, не передавая дело на новое рассмотрение.

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

Признавая частично недействительным решение инспекции, суды применили пункт 5 постановления Пленума, истолковав его как положение, обязывающее инспекцию при определении цены реализации минеральной воды исключить из состава выручки расходы на изготовление для нее тары.

Судами неверно истолкована правовая позиция Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенная в постановлении Пленума.

В силу пункта 1 статьи 337 Кодекса полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров (если иное не предусмотрено пунктом 3 данной статьи), содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр минеральном сырье, первая по своему качеству соответствующая указанным в этом же пункте стандартам. Не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого, являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, разъясняя применение этого пункта, отметил, что не признается по общему правилу полезным ископаемым и продукция, в отношении которой были осуществлены предусмотренные соответствующими стандартами технологические операции, не являющиеся операциями по добыче (извлечению) полезного ископаемого из минерального сырья (например, операции по очистке от примесей, измельчению, насыщению и т.д.) (пункт 1 постановления Пленума).

Согласно пункту 5 постановления Пленума названными в пункте 1 статьи 337 Кодекса стандартами может быть предусмотрено при реализации добытого полезного ископаемого потребителям обязательное наличие тары, упаковки, маркировки, которые представляют собой самостоятельные имущественные объекты, производимые вне технологических стадий добычи (извлечения) полезных ископаемых. В связи с этим при продаже маркированного, упакованного, затаренного полезного ископаемого его реализация в смысле пунктов 2 и 3 статьи 340 Кодекса не осуществляется. В данном случае стоимость добытого полезного ископаемого в силу пункта 4 статьи 340 Кодекса определяется с использованием расчетного способа.

Как установлено судами, общество осуществляло добычу подземной минеральной воды, затем в соответствии с требованиями ГОСТ-13273-88 производило ее

Постановления Президиума

очистение, насыщение двуокисью углерода, лимонной и аскорбиновой кислотой, упаковку, маркировку, после чего — реализацию.

Поэтому общество при определении налоговой базы по налогу на добычу полезного ископаемого правомерно исчисляло стоимость минеральной воды, руководствуясь подпунктом 3 пункта 1 статьи 340 Кодекса исходя из расчетной стоимости добытого полезного ископаемого.

Следовательно, у судов отсутствовали основания для отказа в удовлетворении заявления общества о признании недействительным решения инспекции в полном объеме.

Таким образом, оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм законодательства о налоге на добычу полезных ископаемых, что в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для их отмены.

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Приморского края от 07.05.2008 по делу № А51-1056/07-8-25 и постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 04.09.2008 по тому же делу в части отказа в удовлетворении заявленного требования отменить.

Требование общества с ограниченной ответственностью «СКИТ» удовлетворить в полном объеме.

Решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Приморскому краю от 28.12.2006 № 6664 признать недействительным.

Председательствующий А.А. Иванов

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Право на применение УСН

Величина предельного размера доходов организации, ограничивающая ее право перейти на упрощенную систему налогообложения, согласно абзацу второму пункта 2 статьи 346.12 Кодекса подлежит индексации на коэффициент-дефлятор, устанавливаемый ежегодно на каждый следующий календарный год и учитывающий изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации за предыдущий календарный год, а также на коэффициенты-дефляторы, которые применялись в соответствии с пунктом 2 этой статьи ранее.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12010/08 Москва, 12 мая 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Маковской А.А., Першутова А.Г., Петровой С.М., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Новгородский стоматологический центр» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Новгородской области от 06.02.2008 по делу № А44-42/2008 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 06.06.2008 по тому же делу.

В заседании принял участие представитель Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Новгородской области — Василевский Г.А.

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

Общество с ограниченной ответственностью «Новгородский стоматологический центр» (далее — общество) 29.10.2007 обратилось в Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 9 по Новгородской области (далее — инспекция) с заявлением о переходе на упрощенную систему налогообложения. Уведомлением от 09.11.2007 № 269 инспекция сообщила обществу о невозможности применения им упрощенной системы налогообложения с 01.01.2008 в связи с превышением предельно допустимого уровня доходов, установленного статьей 346.12 Налогового кодекса Российской Федерации.

Управление Федеральной налоговой службы по Новгородской области решением от 28.12.2007 № 220-12/102-01 отказало обществу в удовлетворении его жалобы на

Постановления Президиума

уведомление инспекции со ссылкой на то, что коэффициент-дефлятор на 2007 год, равный 1,247, установлен с учетом коэффициента-дефлятора 2006 года в размере 1,132 (коэффициент-дефлятор на 2007 год в размере 1,096 x 1,132), поэтому величина предельного размера доходов по итогам девяти месяцев 2007 года, ограничивающая право перехода организаций на упрощенную систему налогообложения с 01.01.2008, равна 18 615 000 рублям (15 000 000 рублей x 1,241), доход же общества за этот период составил 20 242 127 рублей.

Инспекция в отзыве на заявление общества привела аналогичные доводы.

Общество обратилось в Арбитражный суд Новгородской области с заявлением о признании уведомления инспекции недействительным.

Решением Арбитражного суда Новгородской области от 06.02.2008 в удовлетворении требования общества отказано.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 06.06.2008 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановления суда кассационной инстанции общество просит их отменить как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами статьи 346.12 Кодекса.

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

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

В силу абзаца первого пункта 2 статьи 346.12 Кодекса организация имеет право перейти на упрощенную систему налогообложения, если по итогам девяти месяцев того года, в котором она подает заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения, доходы, определяемые в соответствии со статьей 248 Кодекса, не превысили 15 000 000 рублей. Величина предельного размера доходов организации, ограничивающая ее право перейти на упрощенную систему налогообложения, согласно абзацу второму пункта 2 статьи 346.12 Кодекса подлежит индексации на коэффициент-дефлятор, устанавливаемый ежегодно на каждый следующий календарный год и учитывающий изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации за предыдущий календарный год, а также на коэффициенты-дефляторы, которые применялись в соответствии с пунктом 2 этой статьи ранее. Коэффициент-дефлятор определяется и подлежит официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

На основании распоряжения Правительства Российской Федерации от 25.12.2002 № 1834-р Министерство экономического развития и торговли Российской Федерации ежегодно не позднее 20 ноября публикует в Российской газете согласован-

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

ный с Министерством финансов Российской Федерации коэффициент-дефлятор на следующий год.

На 2006 год приказом Минэкономразвития России от 03.11.2005 № 284 установлен коэффициент-дефлятор, необходимый для индексации величины предельного размера доходов, ограничивающей право перехода и (или) применения упрощенной системы налогообложения в соответствии с главой 26.2 Кодекса, равный 1,132.

На 2007 год приказом Минэкономразвития России от 03.11.2006 № 360 установлен коэффициент-дефлятор, равный 1,241. Из текста этого приказа не следует, что коэффициент-дефлятор рассчитан с учетом размера предыдущего.

Требования же статьи 346.12 Кодекса, предусматривающие индексирование не только на коэффициент-дефлятор, устанавливаемый ежегодно на каждый следующий календарный год, но и на коэффициенты-дефляторы, которые применялись ранее, являются императивными.

Следовательно, величина предельного размера доходов по итогам девяти месяцев 2007 года, ограничивающая право перехода организации на упрощенную систему налогообложения с 01.01.2008, должна быть не выше 21 072 180 рублей (15 000 000 x 1,241 x 1,132).

Кроме того, судами не учтено, что указанная в уведомлении инспекции величина предельного дохода (18 615 000 рублей), ограничивающая право общества перейти на упрощенную систему налогообложения, не соответствует пункту 2 статьи 346.12 Кодекса, так как не учитывает коэффициент-дефлятор, установленный согласно распоряжению Правительства Российской Федерации от 25.12.2002 № 1834-р приказом Минэкономразвития России от 03.11.2005 № 284.

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

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Новгородской области от 06.02.2008 по делу № А44-42/2008 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 06.06.2008 по тому же делу отменить.

Требование общества с ограниченной ответственностью «Новгородский стоматологический центр» удовлетворить.

Уведомление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Новгородской области от 09.11.2007 № 269 признать недействительным.

Председательствующий Е.Ю. Валявина

Постановления Президиума

Плательщики земельного налога

Налоговый орган без достаточных к тому правовых оснований признал предприятие жилищного хозяйства обязанным уплачивать земельный налог на земельные участки, на которых расположены жилые дома, числящиеся на балансе этого предприятия.

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 16500/08
Москва, 12 мая 2009 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление Государственного унитарного производственно-эксплуатационного коммунального предприятия Петербургского института ядерной физики имени Б.П. Константинова Российской академии наук (в настоящее время — Федеральное государственное унитарное производственно-эксплуатационное коммунальное предприятие Петербургского института ядерной физики имени Б.П. Константинова Российской академии наук) о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 06.02.2008 по делу № А56-16720/2007, постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.04.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 26.08.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Федерального государственного унитарного производственно-эксплуатационного коммунального предприятия Петербургского института ядерной физики имени Б.П. Константинова Российской академии наук — Моисеева З.Е., Яныкин А.А.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Ленинградской области — Ботникова И.А., Иванова М.В.

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

В ходе камеральной проверки налоговой декларации по земельному налогу за 2006 год, представленной Государственным унитарным производственно-эксплуатационным коммунальным предприятием Петербургского института ядерной физики имени Б.П. Константинова Российской академии наук (далее —

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

предприятие), Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 7 по Ленинградской области (далее — инспекция) установила, что при исчислении данного налога предприятие не учло части земельных участков, находящихся на территории города Гатчины под жилыми домами, числящимися на балансе предприятия, в связи с чем решением от 02.04.2007 № 6377 доначислила предприятию 1 044 997 рублей земельного налога и начислила 5026 рублей 42 копейки пеней за несвоевременную его уплату.

Не согласившись с решением инспекции, предприятие обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 06.02.2008 в удовлетворении требования предприятия отказано.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.04.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 26.08.2008 решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов предприятие просит их отменить, ссылаясь на неправильное применением судами норм земельного и налогового законодательства, и, не передавая дело на новое рассмотрение, принять новый судебный акт об удовлетворении его требования.

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

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

Предприятие образовано в порядке реорганизации Петербургского института ядерной физики имени Б.П. Константинова Российской академии наук (далее — институт) путем выделения из него структурного подразделения — отдела жилищно-коммунального хозяйства. По акту от 12.03.1996 институт передал на баланс предприятия недвижимость, в том числе жилые дома, для коммунального обслуживания.

Отказывая предприятию в удовлетворении его требования, суды руководствовались следующим.

В силу пункта 1 статьи 65 Земельного кодекса Российской Федерации использование земли в Российской Федерации является платным. Формы платы за пользование землей — земельный налог и арендная плата.

Согласно пункту 1 статьи 388 Налогового кодекса Российской Федерации плательщиками земельного налога признаются организации и физические лица,

Постановления Президиума

обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

На момент реорганизации (на 15.03.1996) институт обладал правом постоянного пользования земельными участками, на которых были расположены жилые дома. В связи с передачей жилых домов на баланс предприятия к нему в порядке правопреемства перешло право постоянного пользования данными земельными участками.

Следовательно, предприятие является плательщиком земельного налога.

Однако суды не учли следующего.

Исходя из статьи 25 Земельного кодекса Российской Федерации право собственности, право постоянного (бессрочного) пользования и право пожизненного наследуемого владения земельными участками возникают по основаниям, установленным гражданским законодательством, федеральными законами, и подлежат государственной регистрации в соответствии с Федеральным законом от 21.07.1997 № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним».

В силу пункта 4 статьи 8 Федерального закона от 29.11.2004 № 141-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации» в случае отсутствия в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним информации о существующих правах на земельные участки плательщики земельного налога определяются на основании государственных актов, свидетельств и других документов, удостоверяющих права на землю и выданных физическим или юридическим лицам до вступления в силу Федерального закона от 21.07.1997 № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним», которые в соответствии с законодательством имеют равную юридическую силу с записями в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним, либо на основании актов, изданных органами государственной власти или органами местного самоуправления в рамках их компетенции и в порядке, установленном законодательством, действующим в месте издания таких актов на момент их издания, о предоставлении земельных участков.

Согласно пункту 2 статьи 59 Гражданского кодекса Российской Федерации в случае реорганизации юридического лица к вновь возникшему в результате выделения юридическому лицу права и обязанности переходят на основании передаточного и разделительного баланса.

Между тем в передаточном акте от 12.03.1996 сведений о переходе к предприятию прав на землю не имеется, а согласно письму Комитета по управлению имуществом муниципального образования «Город Гатчина» (далее — комитет) от 13.03.2007 № 201 земельные участки, по которым доначислен земельный налог, закреплены на праве постоянного пользования за институтом.

По условиям передаточного баланса жилые дома переданы с баланса института на баланс предприятия. Указание на то, что жилые дома переданы предприятию

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

в полное хозяйственное ведение, в передаточном балансе отсутствует. При наличии в жилых домах приватизированных помещений передача их предприятию в полное хозяйственное ведение, а также переход права на земельные участки в порядке правопреемства в этой части невозможны.

Таким образом, основания считать, что предприятие обладает земельными участками, находящимися под жилыми домами, по которым доначислен земельный налог, на праве постоянного пользования, отсутствуют.

Судами также не учтено, что собственниками жилых помещений в жилых домах являются иные лица, в том числе граждане. Это обстоятельство инспекцией не оспаривается.

Согласно пункту 2 статьи 392 Налогового кодекса Российской Федерации в случаях, когда приобретателями (покупателями) здания, сооружения или другой недвижимости выступают несколько лиц, налоговая база в отношении части земельного участка, которая занята недвижимостью и необходима для ее использования, для указанных лиц определяется пропорционально их доле в праве собственности (в площади) на данную недвижимость.

Как следует из письма комитета от 13.03.2007 № 201, работа по формированию и составлению кадастровых планов земельных участков, на которых расположены жилые дома, находящиеся на балансе предприятия, не закончена. Довод инспекции о том, что до завершения такой работы лицом, обязанным платить земельный налог, является предприятие, не основан на законе.

При названных обстоятельствах инспекция доначислила предприятию земельный налог за 2006 год без достаточных к тому правовых оснований.

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

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 06.02.2008 по делу № А56-16720/2007, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.04.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 26.08.2008 по тому же делу отменить.

Требование Государственного унитарного производственно-эксплуатационного коммунального предприятия Петербургского института ядерной физики имени Б.П. Константинова Российской академии наук удовлетворить.

Решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Ленинградской области от 02.04.2007 № 6377 признать недействительным.

Председательствующий Е.Ю. Валявина

Возврат излишне уплаченной таможенной пошлины

Разница между суммами таможенной пошлины, образовавшаяся в результате незаконного отказа таможи в принятии первоначально поданной таможенной декларации, подлежит возврату как излишне уплаченная в соответствии с частью 1 статьи 355 Таможенного кодекса Российской Федерации.

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 17440/08
Москва, 12 мая 2009 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «ТНК-ВР Холдинг» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 28.03.2008 по делу № А40-3479/08-79-27, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.07.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.10.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «ТНК-ВР Холдинг» — Антоненко Ж.В., Годзданкер Э.С.;

от Федеральной таможенной службы — Золкин Н.А., Турбенева Г.Н.

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

Открытое акционерное общество «ТНК-ВР Холдинг» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Федеральной таможенной службы (далее — ФТС России) об отказе обществу в возврате 8 783 217 рублей 60 копеек излишне уплаченной таможенной пошлины и обязанности ФТС России осуществить возврат этой суммы в форме зачета в счет исполнения обязанности по внесению других таможенных платежей (с учетом уточнения заявленных требований).

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Решением Арбитражного суда города Москвы от 28.03.2008 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.07.2008 решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 27.10.2008 указанные судебные акты оставил без изменения.

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

В отзыве на заявление ФТС России просит оставить упомянутые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

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

Общество обратилось в ФТС России с заявлением о возврате 8 783 217 рублей 60 копеек, составивших разницу между суммой таможенной пошлины, которая подлежала уплате на момент подачи временной таможенной декларации № 42048456, и суммой, которую общество было вынуждено уплатить по более высокой ставке, установленной на момент подачи в последующем другой временной таможенной декларации — № 10309140/010805/0000243.

Письмом от 21.12.2007 № 05-12/49243 ФТС России отказала обществу в удовлетворении его заявления, и оно обратилось в арбитражный суд с заявлением об оспаривании данного решения ФТС России.

Суд первой инстанции счел обоснованным отказ ФТС России в возврате обществу денежных средств, в связи с чем отказал обществу в удовлетворении заявленного требования.

Суды апелляционной и кассационной инстанций оставили решение суда без изменения, согласившись с его выводом.

Между тем суды не учли следующего.

Судебными актами Арбитражного суда Краснодарского края и Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа по другому делу (№ А32-61819/2005-57/1461) с учетом постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 22.06.2006 № 20 было признано незаконным решение Краснодарской таможни (далее — таможня) об отказе обществу в принятии временной таможенной декларации № 42048456.

Постановления Президиума

Согласно части 2 статьи 69 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обстоятельства, установленные вступившим в законную силу судебным актом арбитражного суда по ранее рассмотренному делу, не доказываются вновь при рассмотрении арбитражным судом другого дела, в котором участвуют те же лица.

Вывод судов об отсутствии преюдициального значения судебных актов, принятых по делу № А32-61819/2005-57/1461, для рассматриваемого ими дела о возврате ФТС России излишне уплаченной таможенной пошлины со ссылкой на разный состав участвующих в этих делах лиц является необоснованным, поскольку ФТС России и таможня входят в единую систему таможенных органов Российской Федерации, осуществляющих взимание таможенных платежей, в том числе вывозной таможенной пошлины, и контроль за их поступлением в федеральный бюджет.

Согласно части 2 статьи 355 Таможенного кодекса Российской Федерации (далее — Таможенный кодекс, Кодекс) заявление о возврате излишне уплаченных сумм таможенных пошлин подается в таможенный орган, на счет которого были внесены указанные суммы.

При этом, как предусмотрено частью 4 статьи 355 Таможенного кодекса, возврат излишне уплаченных таможенных пошлин, налогов производится по решению таможенного органа, на счет которого поступили суммы таможенных платежей.

В соответствии с Временной технологической схемой, утвержденной приказом ГТК России от 26.03.2001 № 303 «О практике таможенного администрирования в отношении крупных налогоплательщиков», и на основании соглашения от 10.06.2005 № КН-66 о взаимодействии при уплате крупным плательщиком суммарных платежей в централизованном порядке, заключенного между обществом и ФТС России, общество перечислило платежи на счет ФТС России в Управлении Федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации по городу Москве.

Таким образом, общество правомерно подало заявление о возврате суммы излишне уплаченной таможенной пошлины в ФТС России, а не в таможню, которая незаконно отказала в принятии таможенной декларации № 42048456.

Необоснованным является и вывод судов об отсутствии факта излишней уплаты обществом таможенной пошлины.

В силу части 1 статьи 355 Таможенного кодекса излишне уплаченной суммой таможенных пошлин является сумма фактически уплаченных в качестве таможенных пошлин денежных средств, размер которых превышает сумму, подлежащую уплате в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Согласно пункту 5 статьи 138 Кодекса ставки вывозных таможенных пошлин применяются на день принятия таможенным органом временной таможенной декларации.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Как следует из судебных актов, принятых по делу № А32-61819/2005-57/1461, при подаче первоначальной таможенной декларации общество указало сумму таможенной пошлины, подлежащую уплате на основании действовавшего на момент подачи законодательства.

В связи с отказом таможни в принятии данной таможенной декларации общество вынуждено было уплатить в последующем таможенную пошлину в размере, превышающем первоначальную сумму.

Поэтому с учетом признания судом этого отказа незаконным разница в размерах таможенных пошлин правомерно в рассматриваемом случае определена обществом исходя из части 1 статьи 355 Таможенного кодекса как излишне уплаченная сумма таможенной пошлины, подлежащая возврату.

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

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 28.03.2008 по делу № А40-3479/08-79-27, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.07.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.10.2008 по тому же делу отменить.

Решение Федеральной таможенной службы об отказе открытому акционерному обществу «ТНК-ВР Холдинг» в возврате 8 783 217 рублей 60 копеек излишне уплаченной таможенной пошлины признать недействительным и обязать Федеральную таможенную службу возвратить открытому акционерному обществу «ТНК-ВР Холдинг» данную сумму в форме зачета в счет исполнения его обязанности по внесению других таможенных платежей.

Председательствующий Е.Ю. Валявина

**Компенсация стоимости жилых помещений,
предоставляемых прокурорам**

Потраченные органом местного самоуправления после 01.01.2005 средства на приобретение во исполнение решения суда жилья для работника прокуратуры подлежат взысканию за счет средств казны Российской Федерации в лице органа, осуществляющего контроль за их расходованием.

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 17159/08
Москва, 28 апреля 2009 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление администрации муниципального образования «Город Бердск Новосибирской области» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 13.05.2008 по делу № А40-12752/08-55-90, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.07.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 07.10.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — администрации муниципального образования «Город Бердск Новосибирской области» (истца) — Губарь Е.И.;

от Генеральной прокуратуры Российской Федерации (ответчика) — Агбашян К.И., Гиндина О.Е.

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

Администрация муниципального образования «Город Бердск Новосибирской области» (далее — городская администрация) обратилась в Арбитражный суд города Москвы с иском к Российской Федерации в лице Генеральной прокуратуры Российской Федерации о взыскании 1 150 000 рублей компенсации за предоставленное прокурору жилое помещение.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

Решением Арбитражного суда города Москвы от 13.05.2008 в иске отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.07.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 07.10.2008 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Все суды исходили из того, что расходы городской администрации возникли после 01.01.2005, когда вступил в действие новый порядок обеспечения жилой площадью прокуроров, предусматривающий использование Генеральной прокуратурой Российской Федерации выделенных средств федерального бюджета на приобретение (строительство) жилья, но не на компенсацию за ранее предоставленное жилье.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов городская администрация просит их отменить, ссылаясь на обязанность финансирования обеспечения жильем прокуроров за счет средств федерального бюджета независимо от изменения порядка обеспечения жильем, и принять новый судебный акт, не передавая дело на новое рассмотрение.

В отзыве на заявление Генеральная прокуратура Российской Федерации просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения, указывая, что компенсация за предоставленное жилье не основана на законе, действующем с 01.01.2005.

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.

В силу изменений, внесенных Федеральным законом от 22.08.2004 № 122-ФЗ в пункт 4 статьи 44 Федерального закона от 17.01.1992 № 2202-1 «О прокуратуре Российской Федерации», прокуроры, нуждающиеся в улучшении жилищных условий, обеспечиваются в соответствии с нормами, установленными законодательством Российской Федерации, отдельными жилыми помещениями, приобретаемыми за счет средств федерального бюджета, выделяемых на эти цели органам прокуратуры Российской Федерации в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации.

Такой порядок предусмотрен постановлением Правительства Российской Федерации от 06.12.2005 № 737 (в редакции постановления Правительства Российской Федерации от 17.07.2006 № 440) «О порядке обеспечения судей, прокуроров и следователей прокуратуры, нуждающихся в улучшении жилищных условий, отдельными жилыми помещениями в 2005–2006 годах» и действовал также в 2007–2008 годах на основании постановления Правительства Российской Федерации от 23.02.2007 № 126 (пункт 58) и постановления Правительства Российской Федерации от 21.03.2008 № 192.

Постановления Президиума

Порядок состоит в том, что ассигнования для улучшения жилищных условий прокуроров предусматриваются в федеральном бюджете для Генеральной прокуратуры Российской Федерации, которая использует их на приобретение (строительство) на конкурсной основе отдельных жилых помещений для прокуроров с отнесением к специализированному жилищному фонду.

Ранее действовавший порядок возлагал обязанность предоставления жилой площади прокурорам на органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации и органы местного самоуправления с последующей компенсацией им стоимости жилых помещений за счет средств федерального бюджета, выделяемых на эти цели органам прокуратуры Российской Федерации.

Городская администрация в 2006 году выделила квартиру помощнику городского прокурора, принятому на учет в 2004 году в качестве лица, нуждающегося в улучшении жилищных условий и в силу статуса подлежащего обеспечению жильем во внеочередном порядке.

Предоставление квартиры состоялось на основании решения районного суда города Бердска от 25.05.2005, принятого по иску прокурора.

Обеспечение жильем прокурора произошло хотя и после сложения с органов местного самоуправления такой обязанности, но на основании решения суда, которое подлежит обязательному исполнению.

Исполнив решение суда, городская администрация понесла расходы на реализацию гарантии предоставления жилья работнику прокуратуры, финансовое обеспечение которой за счет муниципальных средств не предусмотрено, следовательно, ее расходы должны быть компенсированы.

Однако денежная сумма, истраченная городской администрацией на приобретение прокурору квартиры, не может быть возмещена за счет Генеральной прокуратуры Российской Федерации, поскольку средства федерального бюджета, выделенные ей до 01.01.2005 на эту цель, израсходованы, а поступающие после названной даты — подлежат расходованию в соответствии с изложенным порядком.

Согласно статье 52 Федерального закона «О прокуратуре Российской Федерации» финансовое обеспечение деятельности органов и учреждений прокуратуры, а также гарантий и компенсаций работникам этих учреждений является расходным обязательством Российской Федерации.

Таким образом, отвечать за возмещение городской администрации спорной суммы должна участвующая в деле Российская Федерация, но не в лице Генеральной прокуратуры Российской Федерации, а в лице органа, осуществляющего контроль за расходованием казны, поскольку иск следует удовлетворить за счет средств казны.

Оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении норм права, предусматривающих гарантии прокурорской деятельности, по-

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 8/2009

этому на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации они подлежат отмене.

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 13.05.2008 по делу № А40-12752/08-55-90, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.07.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 07.10.2008 по тому же делу отменить.

Взыскать с Российской Федерации за счет средств казны в пользу муниципального образования «Город Бердск Новосибирской области» 1 150 000 рублей.

Председательствующий А.А. Иванов