

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

## ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

### Зачет суммы излишне уплаченного налога

Поскольку зачет является разновидностью (формой) уплаты налога, на него распространяются общие положения Налогового кодекса Российской Федерации, устанавливающие сроки реализации права налоговых органов на принудительное взыскание налогов, пеней и штрафа, которые подлежат применению в том числе и при производстве зачета сумм излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки и иной задолженности. Следовательно, статья 78 Кодекса не допускает возможности проведения зачета излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки, по которой сроки на принудительное взыскание, установленные статьями 46–48, 69, 70 и 78 Кодекса, истекли.

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 6544/09 Москва, 15 сентября 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., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Газпром добыча Надым» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 07.07.2008 по делу № А40-29363/07-143-140, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.10.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 16.02.2009 по тому же делу.

В заседании приняла участие представитель Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2 Комиссарова Н.Д.

Заслушав и обсудив доклад судьи Завьяловой Т.В. и объяснения представителя участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «Надымгазпром», правопреемником которого является общество с ограниченной ответственностью «Газпром добыча Надым» (далее — общество), обратилось в Межрегиональную инспекцию Феде-

## Постановления Президиума

ральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2 (далее — инспекция) с заявлением о возврате 16 360 971 рубля 38 копеек переплаты по налогу на прибыль.

Уведомлением от 15.05.2007 инспекция сообщила о принятых ею решениях от 11.05.2007 № 234 о зачете 374 621 рубля 98 копеек переплаты в счет погашения задолженности по дополнительному платежу по налогу на прибыль и от 14.05.2007 № 236 — о возврате оставшихся 15 919 463 рублей 40 копеек.

Не согласившись с проведенным зачетом переплаты, общество оспорило решение инспекции от 11.05.2007 № 234 в арбитражном суде.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 14.09.2007 заявленное требование удовлетворено.

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

Признавая недействительным решение инспекции от 14.05.2007 № 234, суды первой и апелляционной инстанций исходили из пропуска инспекцией срока на проведение зачета излишне уплаченного налога на прибыль в счет уплаты задолженности по дополнительным платежам, основываясь на положениях пункта 3 статьи 46 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и учитывая временные пределы мер по взысканию налогов.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 18.03.2008 отменил эти судебные акты, указав, что зачет, производимый в порядке, установленном статьей 78 Кодекса, не квалифицируется в качестве меры принудительного взыскания и не определяет срока, за пределами которого налоговый орган не вправе производить зачет излишне уплаченного налога в счет имеющейся у налогоплательщика недоимки. Для выяснения обстоятельств, связанных с наличием переплаты по налогу на прибыль, дело было передано на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 07.07.2008 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Девятый арбитражный апелляционный суд постановлением от 22.10.2008 решение от 07.07.2008 оставил без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 16.02.2009 названные судебные акты оставил без изменения.

Суды трех инстанций сослались на определение Конституционного Суда Российской Федерации от 08.02.2007 № 381-О-П, в котором, по мнению судов, выражена правовая позиция, согласно которой налоговый орган вправе при наличии задолженности по уплате налогов производить самостоятельно зачет без ограничения какими-либо сроками на совершение указанных действий.

## Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора судебных актов, принятых при новом рассмотрении дела, общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение судами норм материального права.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлении присутствующего в заседании представителя участвующего в деле лица, Президиум считает, что заявление общества подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Согласно пункту 6 статьи 78 Кодекса сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату по письменному заявлению налогоплательщика в течение одного месяца со дня получения налоговым органом такого заявления.

Возврат налогоплательщику суммы излишне уплаченного налога при наличии у него недоимки по иным налогам соответствующего вида или задолженности по соответствующим пеням, а также штрафам, подлежащим взысканию в случаях, предусмотренных Кодексом, производится только после зачета суммы излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки (задолженности).

Вместе с тем в Кодексе установлены временные пределы осуществления мер государственного принуждения, связанные с взысканием налога и направленные на защиту таких конституционных ценностей, как стабильность и определенность публичных правоотношений, обеспечение стабильности условий хозяйствования, на что неоднократно указывал Конституционный Суд Российской Федерации (постановления от 27.04.2001 № 7-П, от 10.04.2003 № 5-П, от 14.07.2005 № 9-П, определения от 21.04.2005 № 191-О, от 08.02.2007 № 381-О-П).

Поскольку зачет является разновидностью (формой) уплаты налога, на него распространяются общие положения Кодекса, определяющие сроки реализации права налоговых органов на принудительное взыскание налогов, пеней и штрафов, которые подлежат применению в том числе и при производстве зачета сумм излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки и иной задолженности.

Следовательно, статья 78 Кодекса не допускает возможности проведения зачета излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки, по которой сроки на принудительное взыскание, установленные статьями 46–48, 69, 70 и 78 Кодекса, истекли.

Как следует из материалов дела, решением Управления Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по Ямало-Ненецкому автономному округу от 08.08.2001 № 1 «О реструктуризации кредиторской задолженности ООО «Надымгазпром» по федеральным, региональным и местным налогам и сборам, начисленным пеням и штрафным санкциям» в реструктурируемую задолжен-

## Постановления Президиума

ность по пеням и штрафам была включена задолженность по дополнительным платежам по налогу на прибыль в сумме 105 000 000 рублей.

Решениями Инспекции Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по городу Надыму от 09.08.2002 № 2 с общества произведено списание задолженности по пеням, дополнительному платежу и штрафам, в том числе и оспариваемой суммы.

При этом данная инспекция решением от 29.04.2003 № 1 восстановила ранее списанную задолженность, о чем уведомила общество письмами от 05.05.2003 № 48-05-44/2323 и от 03.06.2003 № 48-05-43/3021, а также направила требование об уплате указанной суммы.

Таким образом, на момент обращения общества с заявлением о возврате принудительно взысканной задолженности срок на проведение зачета истек, в связи с чем инспекция неправомерно приняла 11.05.2007 решение № 234 о самостоятельном зачете задолженности по дополнительным платежам по налогу на прибыль.

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

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

решение Арбитражного суда города Москвы от 07.07.2008 по делу № А40-29363/07-143-140, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.10.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 18.03.2008 и от 16.02.2009 по тому же делу отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 14.09.2007 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.12.2007 по данному делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

## **Операции, не подлежащие обложению НДС**

Ремонт судна, выполняемый в доках судоремонтного завода, не равнозначен ремонту, связанному с обслуживанием судов во время стоянки в портах, поэтому с операций по реализации работ по заводскому обслуживанию и плановому ремонту налогоплательщик обязан исчислять и уплачивать в бюджет налог на добавленную стоимость в общеустановленном порядке.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 4050/09 Москва, 1 сентября 2009 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Зориной М.Г., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Приморскому краю о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Приморского края от 20.08.2008 по делу № А51-13894/2007 30-294, постановления Пятого арбитражного апелляционного суда от 13.11.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 02.02.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Приморскому краю — Жуков В.В., Суханова О.Г.;

от открытого акционерного общества «Дальневосточный завод «Звезда» — Абламская Т.В., Борисов А.Н., Гуров А.В., Миронов В.П., Ратнюк Е.А., Тикк Т.В.

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

Федеральное государственное унитарное предприятие «Дальневосточный завод «Звезда» (правопреемник открытого акционерного общества «Дальневосточный завод «Звезда»; далее — предприятие) обратилось в Арбитражный суд Приморского края с заявлением о признании недействительным решения Меж-

## Постановления Президиума

районной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Приморскому краю (далее — инспекция) от 19.09.2007 № 09/61-1 в части привлечения предприятия к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде штрафа в размере 367 606 рублей 60 копеек за неполную уплату налога на добавленную стоимость, доначисления 1 838 033 рублей этого налога и начисления соответствующих сумм пеней за несвоевременную его уплату.

Основанием для принятия решения в указанной части послужили выводы инспекции о неправомерном применении предприятием налоговой льготы по налогу на добавленную стоимость, предусмотренной подпунктом 23 пункта 2 статьи 149 Кодекса, при проведении судоремонтных работ на танкере «Белоярск» (далее — танкер) и морском буксире МБ-37 (далее — буксир). Инспекция считает, что названная льгота предоставляется при ремонте судов, который производится в период стоянки в портах в условиях, специально не приспособленных для этого, и не распространяется на ремонтные работы, выполняемые в доках судоремонтных заводов.

Решением суда первой инстанции от 20.08.2008 предприятию отказано в признании недействительным решения инспекции в части доначисления налога на добавленную стоимость и начисления соответствующих сумм пеней. Суд признал правомерным вывод инспекции о том, что предприятие не вправе было воспользоваться льготой, предусмотренной подпунктом 23 пункта 2 статьи 149 Кодекса, поскольку проведенный им ремонт танкера и буксира не подпадает под работы по обслуживанию морских судов в период стоянки в портах.

Что касается штрафа, то суд первой инстанции, установив наличие обстоятельств, смягчающих ответственность предприятия за совершение налогового правонарушения, признал недействительным решение инспекции в части привлечения общества к налоговой ответственности в виде 366 606 рублей 60 копеек штрафа.

Постановлением Пятого арбитражного апелляционного суда от 13.11.2008 решение суда первой инстанции изменено. Суд не согласился с выводом суда первой инстанции о том, что осуществление предприятием ремонтных работ на буксире должно облагаться налогом на добавленную стоимость, и признал неправомерным решение инспекции в части доначисления налога по таким работам. По мнению суда, предприятие вправе было применить льготу, поскольку им осуществлялся текущий ремонт во время стоянки в порту не выведенного из эксплуатации буксира. Суд считает, что законодателем в подпункте 23 пункта 2 статьи 149 Кодекса не уточнены виды ремонтных работ морских судов и судов внутреннего плавания, подпадающие под действие льготы, и поэтому применение льготы, предусмотренной в названной норме, неправомерно только при плановых ремонтах судов, выведенных на это время из эксплуатации.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 02.02.2009 постановление суда апелляционной инстанции изменил и удовлетворил требования предприятия в полном объеме. Судом сделан вывод о том, что на танкере, так же как и на буксире, проводились работы текущего характера и танкер при этом из эксплуатации не выводился.

## Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов инспекция просит их отменить, считая выводы судов необоснованными и нарушающими нормы налогового законодательства.

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

В соответствии с подпунктом 23 пункта 2 статьи 149 Кодекса не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) реализация (а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории Российской Федерации работ (услуг, включая услуги по ремонту) по обслуживанию морских судов и судов внутреннего плавания в период стоянки в портах (все виды портовых сборов, услуги судов портового флота), а также лоцманская проводка.

По смыслу названной нормы от налога на добавленную стоимость освобождается реализация услуг (включая услуги по ремонту) по обслуживанию морских судов и судов внутреннего плавания в период стоянки этих судов в порту.

При этом нахождение судоремонтного завода на территории порта не является безусловным основанием для признания правомерным применения льготы по налогу на добавленную стоимость. Эти заводы традиционно располагаются в границах акватории порта, и все ремонтируемые ими суда находятся на территории порта. Поэтому к такому обслуживанию не может быть отнесен целевой плановый ремонт находящегося в порту судна. С операций по реализации работ по заводскому плановому ремонту налог на добавленную стоимость исчисляется и уплачивается в бюджет в установленном порядке.

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций и подтверждается материалами дела, танкер и буксир прибыли в морской порт для проведения предприятием плановых работ по очистке от старой краски и ржавчины подводных частей, их восстановления и покраски, а также проведения других работ. Ремонт обоих судов осуществлялся у причальной стенки и в специализированных доках. Продолжительность ремонта танкера составила шесть месяцев, буксира — четыре месяца. Кроме того, анализируя выписки из судовых журналов и иные документы, суд первой инстанции установил, что и танкер, и буксир не могли функционировать в период ремонта по своему назначению, хотя зашли в порт своим ходом.

Вывод суда кассационной инстанции о продолжении эксплуатации танкера и буксира в период ремонта опровергается также и установленным судами фактом многомесячного цикла их ремонта.

Постановления Президиума

Таким образом, судами апелляционной и кассационной инстанций дано неправильное толкование подпункта 23 пункта 2 статьи 149 Кодекса и неправомерно признано недействительным решение инспекции.

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

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 13.11.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 02.02.2009 по делу № А51-13894/2007 30-294 Арбитражного суда Приморского края отменить.

Решение Арбитражного суда Приморского края от 20.08.2008 по указанному делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

## Объект обложения ЕСН

Выплаченные налогоплательщиком вознаграждения членам совета директоров не признаются объектом обложения единым социальным налогом, в случае если данные выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 7982/09 Москва, 29 сентября 2009 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «КОМСТАР — Объединенные ТелеСистемы» о пересмотре в порядке надзора постановления от 12.03.2009 и дополнительного постановления от 16.03.2009 Федерального арбитражного суда Московского округа по делу № А40-34577/07-35-224 Арбитражного суда города Москвы.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «КОМСТАР — Объединенные ТелеСистемы» — Баскова Е.В., Лукашева С.А., Филимонов А.С.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 7 — Мясов Т.В., Фанина Н.Г.

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

Межрегиональной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 7 (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка закрытого акционерного общества «ТЕЛМОС», прекратившего 27.04.2007 деятельность в качестве юридического лица путем реорганизации в форме присоединения к открытому акционерному обществу «КОМСТАР — Объединенные ТелеСистемы» (далее — общество), в частности по вопросам правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты единого социального налога за 2004—2005 годы.

## Постановления Президиума

Инспекция по указанному вопросу пришла к выводу, что общество в 2004 году неправомерно не уплачивало единый социальный налог с вознаграждения членам совета директоров, вследствие чего на основании акта от 23.03.2007 № 7 и возражений к нему от 13.04.2007 № 1-00/2118 приняла решение от 19.04.2007 № 9 о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение этого налогового правонарушения и выставила требование от 14.05.2007 № 119 с предложением уплатить в числе прочего начисленный единый социальный налог, соответствующие суммы пеней и штрафа.

Не согласившись с названными решением и требованием инспекции, в том числе и в указанной части, общество обратилось в арбитражный суд.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 01.09.2008 обществу в удовлетворении требования о признании недействительными решения и требования инспекции по рассматриваемому эпизоду отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 08.12.2008 решение суда первой инстанции по данному эпизоду отменено и требование общества в этой части удовлетворено.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 12.03.2009 и дополнительным постановлением от 16.03.2009 отменил постановление суда апелляционной инстанции в указанной части и в этой части оставил в силе решение суда первой инстанции.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, общество просит отменить постановления суда кассационной инстанции в части отказа в признании недействительным решения и требования инспекции относительно начисления и взыскания единого социального налога, соответствующих сумм пеней и штрафа с сумм вознаграждения членов совета директоров и оставить без изменения постановление суда апелляционной инстанции. При этом общество ссылается на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права и существенное нарушение его прав и законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве и дополнении к нему, а также выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что все названные судебные акты подлежат отмене в части требования общества о признании недействительными решения и требования инспекции по рассматриваемому эпизоду с направлением дела в этой части на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

Инспекцией по результатам выездной налоговой проверки установлен факт неуплаты обществом единого социального налога, который в соответствии с пунктом 1 статьи 236 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс)

## Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

подлежит начислению на вознаграждение членам совета директоров за исполнение управленческих функций.

При принятии судебных актов по этому эпизоду суды первой и кассационной инстанций исходили из того, что согласно подпункту 18 пункта 1 статьи 264 Кодекса расходы на управление организацией и на приобретение услуг по управлению организацией, а также иные обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и реализацией, относятся к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль, и с учетом этого пришли к выводу о том, что вознаграждения, выплаченные членам совета директоров, относятся к расходам на управление организации, учитываемым для целей налогообложения прибыли, и на них начисляется единый социальный налог.

Однако судами не учтено следующее.

Пунктом 1 статьи 236 Кодекса установлено, что объектом обложения единым социальным налогом для налогоплательщиков-организаций признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг.

Согласно пункту 3 статьи 236 Кодекса указанные в пункте 1 этой же статьи вознаграждения не признаются объектом налогообложения, если у налогоплательщиков-организаций такие выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем налоговом периоде.

Следовательно, при определении объекта обложения единым социальным налогом нормы пункта 1 статьи 236 Кодекса применяются с учетом положений пункта 3 названной статьи.

Таким образом, выплаченные налогоплательщиком вознаграждения членам совета директоров не признаются объектом обложения единым социальным налогом в случае, если данные выплаты действующим законодательством не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

В связи с этим ссылка суда кассационной инстанции на пункт 3 информационного письма Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 14.03.2006 № 106 «Обзор практики рассмотрения арбитражными судами дел, связанных с взысканием единого социального налога» является необоснованной.

Выводы, содержащиеся в информационном письме, не предполагают безусловного обложения единым социальным налогом выплат членам совета директоров. В пункте 3 письма определено наличие общих оснований для начисления единого социального налога на эти выплаты. В то же время не исключено такое основание освобождения указанных выплат от обложения единым социальным налогом, как невозможность принятия их в состав расходов по налогу на прибыль. Таким образом, если выплаты в пользу членов совета директоров по каким-либо основаниям не подлежат включению в состав расходов, то они не могут облагаться единым социальным налогом.

## Постановления Президиума

Поскольку общество утверждало, что вознаграждения членам совета директоров выплачивались за счет чистой прибыли и в соответствии с пунктом 1 статьи 270 Кодекса не были включены в состав расходов для целей обложения налогом на прибыль в проверяемом налоговом периоде, то судам следовало проверить оба этих обстоятельства.

Отменяя решение суда первой инстанции в рассматриваемой части, суд апелляционной инстанции исходил из того, что 1 760 909 рублей 10 копеек вознаграждения членам совета директоров выплачено обществом за счет чистой прибыли и не включено в состав расходов для целей обложения налогом на прибыль.

Суд кассационной инстанции данное обстоятельство не опроверг.

В то же время суд апелляционной инстанции, ссылаясь на реестр учета расходов за 2004 год и налоговую декларацию по налогу на прибыль за 2004 год, исходил из того, что эти документы свидетельствуют о том, что вознаграждение совету директоров выплачено обществом за счет чистой прибыли и не включено в состав расходов для целей обложения налогом на прибыль.

Между тем названные доказательства подтверждают только то, что сумма вознаграждения не отнесена налогоплательщиком к расходам, и не свидетельствуют о том, что эта сумма выплачена за счет чистой прибыли.

Другие доказательства, которые могли бы подтвердить последнее, судами не исследовались.

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

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

решение Арбитражного суда города Москвы от 01.09.2008 по делу № А40-34577/07-35-224, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 08.12.2008, постановление от 12.03.2009 и дополнительное постановление от 16.03.2009 Федерального арбитражного суда Московского округа по тому же делу по эпизоду, связанному с начислением единого социального налога на вознаграждения членам совета директоров, соответствующих сумм пеней и штрафа отменить.

В отмененной части дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

В остальной части оспариваемые судебные акты оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

### **Бюджетное учреждение как плательщик налога на прибыль**

На основании пункта 1 статьи 321.1 Налогового кодекса Российской Федерации налоговая база бюджетных учреждений по налогу на прибыль определяется как разница между полученной суммой доходов от реализации товаров, выполненных работ, оказанных услуг, суммой внереализационных доходов (без учета налога на добавленную стоимость, акцизов по подакцизным товарам) и суммой фактически осуществленных расходов, связанных с ведением коммерческой деятельности.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 5080/09 Москва, 22 сентября 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., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Ивановой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Наумова О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление государственного научного учреждения «Всероссийский научно-исследовательский институт жиров» Российской академии сельскохозяйственных наук о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 16.06.2008 по делу № А56-10961/2008, постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.12.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 03.03.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Санкт-Петербургу Бородкина С.К., Голос В.Ю., Овчар О.В., Сидорова Е.А.

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

Государственное научное учреждение «Всероссийский научно-исследовательский институт жиров» Российской академии сельскохозяйственных наук (далее — учреждение) обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Санкт-Петербургу (далее — инспекция) от 04.03.2008 № 20-04/04908 в части начисления 3 003 848 руб-

## Постановления Президиума

лей налога на прибыль и соответствующей суммы пеней, доначисления 533 669 рублей налога на добавленную стоимость, привлечения учреждения к ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде взыскания 597 667 рублей штрафа за неуплату налога на прибыль и 76 752 рублей штрафа за неполную уплату налога на добавленную стоимость, исчисленного исходя из уточненных налоговых деклараций, и пеней, начисленных на сумму этого налога.

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 16.06.2008 решение инспекции признано недействительным в части привлечения учреждения к ответственности по пункту 1 статьи 122 Кодекса за неполную уплату налога на добавленную стоимость, исчисленного исходя из уточненных налоговых деклараций, и пеней, начисленных на сумму этого налога, доначисления 533 669 рублей налога на добавленную стоимость, привлечения учреждения к ответственности по пункту 1 статьи 122 Кодекса за неуплату налога на прибыль в виде взыскания 147 353 рублей штрафа; в удовлетворении остальной части заявленных требований отказано.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.12.2008 решение суда первой инстанции изменено. Суд апелляционной инстанции признал недействительным решение инспекции в части начисления 825 236 рублей пеней за нарушение срока уплаты налога на прибыль и привлечения учреждения к ответственности по пункту 1 статьи 122 Кодекса в виде взыскания 12 829 рублей штрафа за неполную уплату налога на добавленную стоимость, исчисленного исходя из уточненных налоговых деклараций; в удовлетворении остальной части заявленных требований отказано.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 03.03.2009 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре названных судебных актов в порядке надзора учреждение просит их частично отменить, ссылаясь на неправильное применение судами налогового законодательства.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлении присутствующего в заседании представителя участвующего в деле лица, Президиум считает, что заявление подлежит частичному удовлетворению по следующим основаниям.

Инспекция провела выездную налоговую проверку правильности исчисления и уплаты учреждением налогов, в том числе налогов на прибыль и на добавленную стоимость, за период с 01.01.2004 по 31.12.2006, по результатам которой составила акт налоговой проверки от 09.01.2008 № 1/20.

Решением инспекции от 04.03.2008 № 20-04/04908 учреждению, в частности, начислено 3 003 848 рублей налога на прибыль за 2004–2006 годы, 825 236 рублей пеней, 597 667 рублей штрафа за нарушение срока уплаты этого налога, а также доначислено 533 669 рублей налога на добавленную стоимость без начисления на эту сумму пеней и штрафа.

Инспекция пришла к выводу о неправомерном невключении учреждением в состав внереализационного дохода, учитываемого при определении налоговой базы по налогу на прибыль за 2004–2006 годы, дохода от сдачи имущества в аренду, повлекшем неуплату 3 003 848 рублей налога на прибыль.

Инспекция установила, что в проверяемый период учреждение на основании договоров аренды, заключенных с юридическими лицами, сдавало в аренду помещения в зданиях, находящихся у него в оперативном управлении. Арендная плата перечислялась арендаторами на бюджетный лицевой счет учреждения и не отражалась им в регистрах бухгалтерского и налогового учета. Налог на прибыль с этого дохода учреждением не исчислялся.

Учреждение в заявлении о пересмотре судебных актов в порядке надзора указывает, что оно не обязано платить налог на прибыль с суммы полученной арендной платы, поскольку такая плата является доходом федерального бюджета и средством дополнительного бюджетного финансирования учреждения.

Этот довод учреждения нельзя признать обоснованным ввиду следующего.

Исходя из статьи 247 Кодекса объектом обложения налогом на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Для российских организаций прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Кодекса.

Согласно пункту 1 статьи 248 Кодекса к доходам в целях главы 25 относятся доходы от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационные доходы.

В силу пункта 4 части второй статьи 250 Кодекса доходы от сдачи имущества в аренду признаются внереализационными доходами.

На основании пункта 1 статьи 321.1 Кодекса налоговая база бюджетных учреждений определяется как разница между полученной суммой доходов от реализации товаров, выполненных работ, оказанных услуг, суммой внереализационных доходов (без учета налога на добавленную стоимость, акцизов по подакцизным товарам) и суммой фактически осуществленных расходов, связанных с ведением коммерческой деятельности. При этом налогоплательщики — бюджетные учреждения, финансируемые за счет средств бюджетов всех уровней и получающие доходы от иных источников, в целях налогообложения обязаны вести раздельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования и за счет иных источников.

## Постановления Президиума

В соответствии с пунктом 3 статьи 41 Бюджетного кодекса Российской Федерации к неналоговым доходам бюджетов относятся, в частности, доходы от использования имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности, лишь после уплаты налогов и сборов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, за исключением имущества автономных учреждений, а также имущества государственных и муниципальных унитарных предприятий, в том числе казенных.

Конституционный Суд Российской Федерации постановлением от 22.06.2009 № 10-П признал положения пункта 4 части второй статьи 250 Налогового кодекса Российской Федерации и абзаца второго пункта 3 статьи 41 Бюджетного кодекса Российской Федерации в той части, в какой они предполагают включение в налоговую базу по налогу на прибыль организаций доходов государственных образовательных учреждений высшего профессионального образования от сдачи в аренду переданного им в оперативное управление федерального имущества и возникновение для этих учреждений обязанности по уплате налога на прибыль организаций с указанных доходов, не противоречащими Конституции Российской Федерации.

Эта правовая позиция Конституционного Суда Российской Федерации применима и к настоящему делу.

Таким образом, следует признать, что инспекция начислила учреждению налог на прибыль правомерно.

Вместе с тем Президиум отмечает, что Конституционный Суд Российской Федерации постановлением от 22.06.2009 № 10-П признал положения статьи 321.1 Налогового кодекса Российской Федерации и абзаца второго пункта 3 статьи 41 Бюджетного кодекса Российской Федерации в той мере, в какой они в системе действующего правового регулирования не отвечают требованиям определенности законно установленного порядка исполнения государственными образовательными учреждениями высшего профессионального образования обязанности по уплате налога на прибыль организаций с доходов от сдачи в аренду переданного им в оперативное управление федерального имущества, не соответствующими Конституции Российской Федерации, ее статьям 19 (часть 1) и 57.

С учетом правовой позиции, изложенной в упомянутом постановлении Конституционного Суда Российской Федерации, и материалов настоящего дела следует признать, что отсутствие законно установленного порядка исполнения государственными учреждениями обязанности по уплате налога на прибыль с доходов от сдачи в аренду переданного им в оперативное управление федерального имущества препятствовало учреждению самостоятельно уплатить этот налог в федеральный бюджет.

Поэтому инспекция, правомерно начислив учреждению налог на прибыль, без достаточных оснований приняла решение о взыскании пеней за просрочку его уплаты и привлекла учреждение к ответственности по пункту 1 статьи 122 Кодекса за его неуплату.



## Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

В мотивировочной части постановления от 02.12.2008 суд апелляционной инстанции обоснованно отметил, что в силу пункта 2 статьи 109 Кодекса отсутствуют основания для взыскания с учреждения штрафа, начисленного инспекцией в связи с неуплатой учреждением налога на прибыль, однако в резолютивной его части ошибочно не указал на признание решения инспекции о взыскании штрафа за неуплату налога на прибыль недействительным.

Определив к уплате учреждением 533 669 рублей недоимки по налогу на добавленную стоимость без начисления на нее пеней и штрафа, инспекция не приняла в качестве уплаченного налога сумму, перечисленную в бюджет московским филиалом учреждения, считая, что в этом случае нельзя признать, что налог уплачен самим юридическим лицом.

Суды апелляционной и кассационной инстанций согласились с мнением инспекции, однако не учли следующего.

Согласно части 2 статьи 19 Кодекса филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций исполняют по месту своего нахождения обязанности этих организаций по уплате налогов и сборов.

Пунктами 2, 3 статьи 55 Гражданского кодекса Российской Федерации предусмотрено, что филиалом является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все его функции или их часть, в том числе функции представительства; представительства и филиалы не являются юридическими лицами.

Таким образом, налог на добавленную стоимость, перечисленный в бюджет московским филиалом учреждения, необходимо расценить как налог, уплаченный самим учреждением. Поэтому суд первой инстанции правомерно признал, что инспекция доначислила учреждению 533 669 рублей налога на добавленную стоимость необоснованно.

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

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 16.06.2008 по делу № А56-10961/2008, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.12.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 03.03.2009 по тому же делу по эпизоду, касающемуся взыскания с государственного научного учреждения «Всероссий-

Постановления Президиума

ский научно-исследовательский институт жиров» Российской академии сельскохозяйственных наук штрафа за неуплату налога на прибыль, отменить.

В указанной части решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 11 по Санкт-Петербургу от 04.03.2008 № 20-04/04908 признать недействительным.

Названные постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда и Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа по эпизоду, касающемуся доначисления 533 669 рублей налога на добавленную стоимость, отменить.

В этой части решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 16.06.2008 по данному делу оставить без изменения.

В остальной части упомянутые судебные акты оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

## **Единый сельскохозяйственный налог**

Общество правомерно учло при исчислении единого сельскохозяйственного налога в 2005–2006 годах расходы по основным средствам, полученным в результате реорганизации, поскольку в данном случае к вновь созданной организации переходят в соответствующих объемах расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств реорганизованного юридического лица, что позволяет признать их расходами вновь созданной организации.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3371/09 Москва, 1 сентября 2009 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Вышняк Н.Г., Горячевой Ю.Ю., Завьяловой Т.В., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Сыктывкарская птицефабрика» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Коми от 12.08.2008 по делу № А29-4566/2008, постановления Второго арбитражного апелляционного суда от 25.09.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 24.12.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «Сыктывкарская птицефабрика» — Охапкина Г.Я.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Коми — Попов В.И.

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

По результатам выездной налоговой проверки закрытого акционерного общества «Сыктывкарская птицефабрика» (далее — общество) за период с 06.12.2004 по 31.12.2006 Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Коми (далее — инспекция) были установлены нарушения, послужившие основанием для принятия решения от 10.06.2008 № 11-07/7, которым обще-

## Постановления Президиума

ству доначислены налоги, начислены пени за несвоевременную их уплату и которым общество привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Общество обратилось в Арбитражный суд Республики Коми с заявлением о признании недействительным решения инспекции в части доначисления 2 115 212 рублей единого сельскохозяйственного налога за 2005–2006 годы, начисления 545 062 рублей 53 копеек пеней и 419 133 рублей 60 копеек штрафа.

Решением Арбитражного суда Республики Коми от 12.08.2008 требование общества удовлетворено в части доначисления 23 934 рублей указанного налога, начисления 3631 рубля пеней и 4784 рублей 90 копеек штрафа. В остальной части в удовлетворении требования отказано.

Постановлением Второго арбитражного апелляционного суда от 25.09.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа постановлением от 24.12.2008 указанные судебные акты оставил без изменения.

Отказывая в удовлетворении заявленного требования, суды исходили из того, что статья 346.5 Кодекса, устанавливающая порядок определения доходов и расходов при определении объекта обложения единым сельскохозяйственным налогом, не предполагает возможности учесть расходы в виде стоимости имущества, полученного налогоплательщиком при его реорганизации, поскольку в таком случае, по мнению судов, вновь созданное в результате реорганизации юридическое лицо не понесло реальных расходов на приобретение основных средств.

При рассмотрении данного дела суды посчитали невозможным применить по аналогии положения главы 25 Кодекса, согласно которым организации, созданные в результате реорганизации, вправе учитывать при расчете амортизации стоимость основных средств, полученных при реорганизации.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 12.08.2008, постановления суда апелляционной инстанции от 25.09.2008 и постановления суда кассационной инстанции от 24.12.2008 общество просит отменить их в части, ссылаясь на нарушение судами норм материального права, и принять новый судебный акт об удовлетворении его требований.

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 заявление общества подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

## Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

Как установлено судами и подтверждается материалами дела, закрытое акционерное общество «Сыктывкарская птицефабрика» было создано в результате реорганизации в форме выделения из открытого акционерного общества «Заря-ОГО», зарегистрировано в качестве юридического лица 06.12.2004.

Согласно разделительному балансу общество получило основные средства остаточной стоимостью 123 548 329 рублей 20 копеек (птичники, склады, инкубатор, ремонтно-механическую мастерскую и другие объекты). С момента постановки на налоговый учет общество стало применять систему налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога.

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) установлена Кодексом и применяется наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. В частности, организации, являющиеся плательщиками единого сельскохозяйственного налога, освобождаются от обязанности по уплате налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, единого социального налога.

В силу пункта 4 статьи 346.5 Кодекса при определении объекта налогообложения указанным налогом налогоплательщики уменьшают полученные ими доходы на расходы по приобретению (сооружению, изготовлению, достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации и техническому перевооружению) основных средств, а также на расходы по приобретению (созданию самим налогоплательщиком) нематериальных активов.

Следовательно, плательщики единого сельскохозяйственного налога имеют право на уменьшение налогооблагаемой базы на расходы по основным средствам.

Из положений статей 50 Кодекса и статей 58 и 59 Гражданского кодекса Российской Федерации следует, что все права и обязанности реорганизованного юридического лица переходят к его правопреемникам, сохраняясь в неизменном виде, может измениться лишь субъект, реализующий права и исполняющий соответствующие обязанности после реорганизации.

Таким образом, реорганизация юридического лица не меняет юридического основания амортизации принадлежащего ему имущества и не лишает его права завершить амортизацию ранее приобретенного имущества, в том числе и путем отнесения в состав расходов стоимости имущества в порядке, установленном статьей 346.5 Кодекса.

Разделение имущества по разделительному балансу между юридическими лицами, создаваемыми в результате реорганизации, осуществляется в силу императивных норм гражданского законодательства и не является для реорганизуемой организации ни реализацией, ни безвозмездной передачей принадлежащего ей ранее имущества в смысле, придаваемом этим понятиям статьей 39 Кодекса.

## Постановления Президиума

Общество получило в результате реорганизации внеоборотные и оборотные активы на общую сумму 174 782 000 рублей, а также долгосрочные и краткосрочные долговые обязательства на ту же сумму.

В соответствии с Методическими указаниями по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденными приказом Министерства финансов Российской Федерации от 20.05.2003 № 44н при реорганизации в форме выделения для составления разделительного баланса, содержащего положения о правопреемстве имущества и обязательств реорганизуемой организации, на основании решения учредителей производится разделение числовых показателей бухгалтерской отчетности реорганизуемой организации.

Из указанного следует, что при реорганизации к вновь созданной организации переходят в соответствующих объемах расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств реорганизованного юридического лица, что позволяет признать их расходами вновь созданной организации.

Таким образом, общество правомерно учло при исчислении единого сельскохозяйственного налога в 2005–2006 годах расходы по основным средствам в общей сумме 49 201 781 рубль 69 копеек в соответствии с порядком, установленным пунктом 4 статьи 346.5 Кодекса.

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

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

решение Арбитражного суда Республики Коми от 12.08.2008 по делу № А29-4566/2008, постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 25.09.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 24.12.2008 по тому же делу в части отказа в удовлетворении заявленного требования отменить.

Решение Инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Коми от 10.06.2008 № 11-07/7 в части доначисления закрытому акционерному обществу «Сыктывкарская птицефабрика» 2 091 278 рублей единого сельскохозяйственного налога за 2005–2006 годы, начисления 541 431 рубль 53 копеек пеней и 414 348 рублей 70 копеек штрафа признать недействительным.

В остальной части принятые по делу судебные акты оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

### **Упрощенная система налогообложения**

Налог на добавленную стоимость, полученный налогоплательщиком, применяющим упрощенную систему налогообложения, от покупателя при реализации товаров (работ, услуг) в случае выставления им счета-фактуры с выделением этого налога, не является доходом и, следовательно, не должен учитываться при исчислении налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 17472/08 Москва, 1 сентября 2009 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Вышняк Н.Г., Горячевой Ю.Ю., Завьяловой Т.В., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Петровой С.М., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление индивидуального предпринимателя Полозникова Валерия Ефимовича о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Московской области от 23.10.2007 по делу № А41-К2-25787/04, постановления Десятого арбитражного апелляционного суда от 23.06.2008 и постановлений Федерального арбитражного суда Московского округа от 21.04.2008, от 06.10.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие:

индивидуальный предприниматель Полозников В.Е. и его представитель Полозникова Ю.В.;

представители Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Электростали Московской области — Зими́на И.В., Язынина Т.А.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по городу Электростали Московской области (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка деятельности индивидуального предпринимателя Полозникова В.Е. (далее — предприниматель) за 2001–2004 годы. Выявлено, что в 2003 году предприниматель перешел на упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы — расходы», однако выставлял покупателям счета-фактуры с выделе-

## Постановления Президиума

нием налога на добавленную стоимость, который в бюджет не перечислял, и не представлял декларации по этому налогу. При определении объекта налогообложения предприниматель не учитывал в составе доходов суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные им покупателям.

По результатам выездной налоговой проверки инспекция приняла решение от 30.09.2004 № 14-97, которым доначислила предпринимателю 1 255 678 рублей налога на добавленную стоимость, 163 439 рублей налога по упрощенной системе налогообложения, начислила 292 179 рублей пеней и 1 079 235 рублей штрафов по пункту 1 статьи 122, пунктам 1 и 2 статьи 119 и пункту 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и выставила требования от 04.10.2004 № 10811, 1320, 1321, 1322 об уплате названных сумм.

Неисполнение указанных требований явилось основанием для обращения инспекции в Арбитражный суд Московской области с заявлением о взыскании с предпринимателя доначисленных налогов, начисленных пеней и штрафов.

Решением Арбитражного суда Московской области от 23.10.2007 требования инспекции удовлетворены частично. С предпринимателя взыскано 1 057 019 рублей налога на добавленную стоимость, 178 333 рубля пеней и 1 011 630 рублей штрафов по пункту 1 статьи 122, пунктам 1 и 2 статьи 119 Кодекса, 163 439 рублей налога по упрощенной системе налогообложения, 37 303 рубля пеней и 32 688 рублей штрафа по пункту 1 статьи 122 Кодекса, 400 рублей штрафа по пункту 1 статьи 126 Кодекса.

Постановлением Десятого арбитражного апелляционного суда от 28.12.2007 решение суда первой инстанции отменено. С предпринимателя взыскано в доход федерального бюджета 1 075 910 рублей, из них: 1 057 019 рублей налога на добавленную стоимость, 801 рубль пеней и 2290 рублей штрафа по пункту 1 статьи 122 Кодекса. В остальной части заявленных требований отказано.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 21.04.2008 постановление суда апелляционной инстанции в части отказа инспекции в удовлетворении требований о взыскании штрафа и пеней за несвоевременную уплату налога по упрощенной системе налогообложения отменил, дело в указанной части направил на новое рассмотрение в суд апелляционной инстанции.

При новом рассмотрении дела постановлением Десятого арбитражного апелляционного суда от 23.06.2008 решение суда первой инстанции от 23.10.2007 в части взыскания с предпринимателя 32 688 рублей штрафа и 37 303 рублей пеней за неуплату налога по упрощенной системе налогообложения оставлено без изменения. Суд исходил из того, что предприниматель допустил неполную уплату налога в результате невключения в сумму дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг), налога на добавленную стоимость, предъявленного им покупателям.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 06.10.2008 решение суда первой инстанции от 23.10.2007 и постановление суда апелляционной инстанции от 23.06.2008 оставил без изменения.



## Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре решения суда первой инстанции от 23.10.2007, постановления суда апелляционной инстанции от 23.06.2008 и постановлений судов кассационной инстанции от 21.04.2008, от 06.10.2008 в порядке надзора предприниматель просит отменить их в части, касающейся доначисления налога по упрощенной системе налогообложения, начисления соответствующих пеней и штрафа по этому налогу, ссылаясь на нарушение статьи 346.15 Кодекса, которая, по его мнению, не предусматривает включение в состав доходов полученных от покупателей товаров (работ, услуг) сумм налога на добавленную стоимость.

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 предпринимателя подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

В соответствии со статьей 168 Кодекса при реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщик дополнительно к цене (тарифу) реализуемых товаров (работ, услуг) обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг) сумму налога на добавленную стоимость.

Согласно пункту 3 статьи 346.11 Кодекса индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются плательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с Кодексом при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со статьей 174.1 Кодекса.

В силу положений подпункта 1 пункта 5 статьи 173 Кодекса сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется лицами, не являющимися плательщиками этого налога, в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога. При этом уплате в бюджет подлежит сумма налога, указанная в соответствующем счете-фактуре, переданном покупателю товаров (работ, услуг).

Пунктом 2 статьи 346.15 Кодекса (в редакции Федерального закона от 24.12.2002 № 176-ФЗ) установлено, что индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, при определении объекта налогообложения учитывают доходы, полученные от предпринимательской деятельности.

Исходя из статьи 41 Кодекса доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль организаций» Кодекса.

## Постановления Президиума

Из смысла указанных положений Кодекса следует, что суммы, неосновательно исчисленные и полученные в качестве налога на добавленную стоимость плательщиком налога по упрощенной системе налогообложения, не являются его доходом для целей исчисления уплачиваемого им налога.

В связи с тем что инспекцией неправомерно включены в состав доходов предпринимателя суммы налога на добавленную стоимость, полученные им от покупателей при реализации товаров (работ, услуг), основания для начисления пеней за несвоевременную уплату налога по упрощенной системе налогообложения и привлечения предпринимателя к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Кодекса, за его неполную уплату отсутствуют.

При таких обстоятельствах 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 частичной отмене.

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

## ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Московской области от 23.10.2007 по делу № А41-К2-25787/04, постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 23.06.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 21.04.2008, от 06.10.2008 по тому же делу по эпизоду, связанному с доначислением налога по упрощенной системе налогообложения, отменить.

Постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 28.12.2007 по данному делу в указанной части оставить без изменения.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

## **Экономическое основание ЕНВД**

Установленное Магаданской областной Думой значение корректирующего коэффициента базовой доходности К2, равное 1, не выполняет своего корректирующего назначения, а исчисленный таким образом единый налог на вмененный доход в данном случае не отвечает требованиям статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3703/09 Москва, 28 июля 2009 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Нешатаевой Т.Н., Петровой С.М., Слесарева В.Л. —

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Магаданской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Магаданской области от 06.06.2008 по делу № А37-1921/2007-16/2, постановления Шестого арбитражного апелляционного суда от 25.08.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 05.12.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Магаданской области — Овчар О.В., Осипова Н.А., Филин Е.Н.;

от индивидуального предпринимателя Сычева Евгения Евгеньевича — Сычев Е.Е.

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

Индивидуальный предприниматель Сычев Евгений Евгеньевич (далее — предприниматель) осуществляет деятельность по размещению наружной рекламы в городе Магадане.

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 1 по Магаданской области (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка предпринимателя за 2004—2005 годы, по результатам которой принято решение от 09.07.2007

## Постановления Президиума

№ 12.3-13/72 (далее — решение инспекции) о привлечении его к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 и пункту 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), доначислении ему единого налога на вмененный доход за 2, 3, 4-й кварталы 2005 года и начислении соответствующих сумм пеней.

Основанием для доначисления единого налога на вмененный доход явилось занижение предпринимателем налоговой базы по данному налогу.

Не согласившись с решением инспекции, предприниматель обратился в Арбитражный суд Магаданской области с заявлением о признании его недействительным. Свое требование предприниматель мотивировал тем, что при расчете единого налога на вмененный доход инспекция неправомерно применила корректирующий коэффициент базовой доходности К2, равный 1, в результате чего сумма налога, подлежащая уплате за 2005 год, составила 3 958 504 рубля, что превысило сумму поступивших от осуществляемой деятельности денежных средств (1 425 240 рублей) почти в три раза. По мнению предпринимателя, установленное Законом Магаданской области от 13.11.2004 № 486-ОЗ «О внесении изменений в Закон Магаданской области «О введении в действие на территории Магаданской области системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» (далее — Закон Магаданской области от 13.11.2004 № 486-ОЗ) значение корректирующего коэффициента К2 противоречит Конституции Российской Федерации, статьям 3 и 346.26 Кодекса, поскольку не отвечает принципам равенства налогового бремени и справедливости налогообложения, не учитывает фактической способности налогоплательщиков к уплате налога, ограничивает свободу занятия предпринимательской деятельностью, не имеет экономического обоснования.

В качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, к участию в деле привлечена Магаданская областная Дума.

Решением Арбитражного суда Магаданской области от 06.06.2008 заявленное требование удовлетворено частично: решение инспекции признано недействительным, за исключением начисления предпринимателю 250 рублей штрафа по пункту 1 статьи 126 Кодекса.

Постановлением Шестого арбитражного апелляционного суда от 25.08.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 05.12.2008 названные судебные акты изменил, дополнив резолютивную часть решения суда первой инстанции текстом об отказе в удовлетворении требования предпринимателя в части, касающейся привлечения его к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 126 Кодекса, в виде 250 рублей штрафа; в остальной части указанные судебные акты оставил без изменения.

## Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

Признавая недействительным решение инспекции, суды исходили из того, что расчет единого налога на вмененный доход, подлежащего уплате за 2, 3, 4-й кварталы 2005 года, не основан на параметрах вмененного дохода и не соответствует фактической способности предпринимателя к его уплате, не обеспечивает разумного баланса публичных и частных интересов, в связи с чем противоречит статье 1 Протокола № 1 Европейской конвенции о защите прав человека и основных свобод, статьям 34, 35, 57 Конституции Российской Федерации, статье 3 Кодекса.

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

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

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности установлена главой 26.3 Кодекса и введена на территории Магаданской области Законом Магаданской области от 28.11.2002 № 293-ОЗ «О введении в действие на территории Магаданской области системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» (далее — Закон Магаданской области от 28.11.2002 № 293-ОЗ).

Согласно подпункту 7 пункта 2 статьи 346.26 Кодекса (в редакции Федерального закона от 29.07.2004 № 95-ФЗ) и пункту 2 статьи 1 Закона Магаданской области от 28.11.2002 № 293-ОЗ (в редакции Закона Магаданской области от 13.11.2004 № 486-ОЗ) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности применяется в отношении предпринимательской деятельности по распространению и (или) размещению наружной рекламы.

В соответствии с пунктом 1 статьи 346.29 Кодекса объектом налогообложения для применения названного налога признается вмененный доход налогоплательщика.

Пунктами 2 и 3 данной статьи установлено, что налоговой базой для исчисления суммы этого налога признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности. Для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц.

В соответствии со статьей 346.27 Кодекса вмененный доход — потенциально возможный доход плательщика единого налога на вмененный доход, рассчитывае-

## Постановления Президиума

мый с учетом совокупности факторов, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины этого налога по установленной ставке.

При расчете единого налога на вмененный доход, подлежащего уплате за 2, 3, 4-й кварталы 2005 года, инспекция применила корректирующий коэффициент базовой доходности К2, равный 1, установленный Законом Магаданской области от 13.11.2004 № 486-ОЗ. В итоге размер вмененного предпринимателю дохода за квартал составил 6 597 504 рубля.

Вместе с тем судами установлено, что фактический доход предпринимателя от оказания услуг по размещению наружной рекламы в проверяемый период за квартал составлял 356 310 рублей.

Предприниматель в 2004 году осуществлял тот же вид деятельности с тем же контрагентом и получил доход в сумме 1 319 656 рублей, при этом он находился на общей системе налогообложения и учитывал его при исчислении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц. На территории Магаданской области в 2005 году введена система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, и оказание услуг по размещению наружной рекламы отнесено к видам деятельности, облагаемым этим налогом. Однако доход предпринимателя от осуществления данного вида деятельности по сравнению с 2004 годом практически не изменился и составил 1 425 240 рублей.

В соответствии с пунктами 1 и 3 статьи 3 Кодекса каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога. Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными. Недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав.

Согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в определениях от 09.04.2001 № 82-О и от 16.11.2006 № 475-О, по своей правовой природе единый налог на вмененный доход представляет собой специальный налоговый режим в сфере малого и среднего предпринимательства, при котором уплата большинства федеральных, региональных и местных налогов и сборов заменяется единым платежом; такое законодательное регулирование не направлено на ухудшение положения налогоплательщиков и не должно приводить к этому, поскольку при установлении и исчислении единого налога обеспечивается такой принцип налогового законодательства, как учет фактической способности налогоплательщика к уплате налога.

Следовательно, установленный Магаданской областной Думой корректирующий коэффициент базовой доходности К2, равный 1, не выполняет своего корректирующего назначения, а исчисленный таким образом единый налог на вмененный доход в данном случае не отвечает требованиям статьи 3 Кодекса.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

---

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты подлежат оставлению без изменения.

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

решение Арбитражного суда Магаданской области от 06.06.2008 по делу № А37-1921/2007-16/2, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 25.08.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 05.12.2008 по тому же делу оставить без изменения.

Заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Магаданской области оставить без удовлетворения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Постановления Президиума

**Индивидуальный учет в системе обязательного пенсионного страхования**

У физических лиц, самостоятельно уплачивающих страховые взносы, отсутствует обязанность ежегодно до 1 марта представлять сведения индивидуального (персонифицированного) учета в орган Пенсионного фонда Российской Федерации.

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ  
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации  
№ 7802/09  
Москва, 15 сентября 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., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Чистякова А.И., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление индивидуального предпринимателя Лобовкина Р.В. о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 16.12.2008 по делу № А40-67742/08-129-301, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.02.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 08.04.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от государственного учреждения «Главное управление Пенсионного фонда Российской Федерации № 6 по городу Москве и Московской области» — Ковалева Е.Г., Левина Н.С., Лобанова С.А., Савельева Л.И., Соколов Р.А.;

от индивидуального предпринимателя Лобовкина Р.В. — Лобовкин Р.В.

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

Государственное учреждение «Главное управление Пенсионного фонда Российской Федерации № 6 по городу Москве и Московской области» (далее — фонд) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о взыскании с индивидуального предпринимателя Лобовкина Р.В. (далее — предприниматель) 123 рублей 20 копеек штрафа на основании части третьей статьи 17 Федерального закона от 01.04.1996 № 27-ФЗ «Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования» (далее — Закон об



## Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

индивидуальном учете, Закон) за непредставление в установленные сроки сведений, необходимых для осуществления индивидуального (персонифицированного) учета в системе обязательного пенсионного страхования.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 16.12.2008 заявленное требование удовлетворено (с учетом определения от 14.01.2009 об исправлении технической ошибки).

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.02.2009 решение от 16.12.2008 оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 08.04.2009 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 предприниматель просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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

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

Предприниматель 16.05.2008 представил в фонд индивидуальные сведения, ведомость уплаты страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за 2007 год (форма АДВ-11), опись документов (форма АДВ-6-1).

Сделав вывод о том, что предпринимателем не представлены в установленный Законом об индивидуальном учете срок (ежегодно до 1 марта) сведения индивидуального (персонифицированного) учета, фонд составил акт от 16.05.2008 № 4405 и вынес решение от 09.07.2008 № 73 о привлечении предпринимателя к ответственности, предусмотренной частью 3 статьи 17 Закона.

В связи с неуплатой штрафа в добровольном порядке фонд обратился в арбитражный суд за его принудительным взысканием.

Суды трех инстанций признали доказанным факт нарушения предпринимателем срока представления сведений индивидуального (персонифицированного) учета за 2007 год и отклонили его ссылку на отсутствие у него обязанности ежегодного представления таких сведений.

Между тем данный вывод судов основан на неправильном толковании норм права.

## Постановления Президиума

В качестве объективной стороны состава правонарушения предпринимателю вменено непредставление в определенные Законом сроки сведений, необходимых для осуществления индивидуального (персонифицированного) учета в системе обязательного пенсионного страхования.

Исходя из абзаца восьмого статьи 1 Закона индивидуальным (персонифицированным) учетом является организация и ведение учета сведений о каждом застрахованном лице для реализации пенсионных прав в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Согласно абзацу пятому статьи 1 Закона индивидуальные предприниматели, уплачивающие страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в виде фиксированных платежей в соответствии с Федеральным законом от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации», являются застрахованными лицами — физическими лицами, самостоятельно уплачивающими страховые взносы.

Закон об индивидуальном учете в подпунктах 1–8 пункта 2 статьи 6 устанавливает: физическое лицо, самостоятельно уплачивающее страховые взносы, представляет в орган Пенсионного фонда Российской Федерации следующие сведения: страховой номер; фамилия, имя, отчество, фамилия, которая была у застрахованного лица при рождении; дата и место рождения; пол; адрес постоянного места жительства; серия и номер паспорта или удостоверения личности, дата выдачи этих документов; гражданство.

Пункт 1 статьи 10 Закона определяет, что указанные сведения представляются физическим лицом, самостоятельно уплачивающим страховые взносы, в орган Пенсионного фонда Российской Федерации в следующих случаях:

- при начальной регистрации его для индивидуального (персонифицированного) учета в системе обязательного пенсионного страхования;
- при первичной регистрации застрахованного лица в качестве страхователя;
- при снятии с учета в качестве страхователя;
- при утрате им страхового свидетельства обязательного пенсионного страхования в соответствии с пунктом 5 статьи 7 Закона;
- при изменении сведений, предусмотренных подпунктами 2–5 пункта 2 статьи 6 Закона, содержащихся в его индивидуальном лицевом счете.

Пункт 2 статьи 10 Закона определяет порядок и сроки представления необходимых документов в каждом из названных случаев.

Следовательно, Закон об индивидуальном учете установил для физических лиц, самостоятельно уплачивающих страховые взносы, исчерпывающие перечень све-

## Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 12/2009

дений и случаи, при которых они представляются в орган Пенсионного фонда Российской Федерации.

Согласно пункту 2 статьи 11 Закона об индивидуальном учете обязанность ежегодно до 1 марта представлять сведения за застрахованных лиц возложена только на страхователя.

Индивидуальный предприниматель может быть отнесен к категории «страхователь» в соответствии с данным Законом только в том случае, если он осуществляет прием на работу по трудовому договору, а также заключает договоры гражданско-правового характера, на вознаграждения по которым в силу законодательства Российской Федерации начисляются страховые взносы.

Однако в настоящем деле названные обстоятельства фондом не доказаны и материалами дела не подтверждены. В связи с этим предприниматель к страхователям в смысле, придаваемом данному термину Законом об индивидуальном учете, не относится.

Таким образом, у физических лиц, самостоятельно уплачивающих страховые взносы, отсутствует обязанность ежегодно до 1 марта представлять сведения индивидуального (персонифицированного) учета в орган Пенсионного фонда Российской Федерации.

Предусмотренная пунктом 5 статьи 11 Закона об индивидуальном учете обязанность физических лиц, самостоятельно уплачивающих страховые взносы, представлять страховой номер индивидуального лицевого счета, фамилию, имя и отчество, сумму уплаченных страховых взносов обязательного пенсионного страхования, другие сведения, необходимые для правильного назначения трудовой пенсии, не обусловлена каким-либо сроком, следовательно, за нарушение этой обязанности ответственность, установленная частью третьей статьи 17 Закона, неприменима.

Что касается вмененного предпринимателю нарушения срока представления ведомости уплаты страховых взносов, то перечень сведений, представляемых физическими лицами, самостоятельно уплачивающими страховые взносы, является исчерпывающим, такие ведомости в нем не указаны.

Кроме того, в нарушение положений статьи 101.4 Налогового кодекса Российской Федерации решение фонда от 09.07.2008 № 73 о привлечении предпринимателя к ответственности вынесено без участия предпринимателя и при отсутствии доказательств надлежащего его извещения о времени и месте рассмотрения акта об установлении факта правонарушения, что является основанием для отмены решения фонда.

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

Постановления Президиума

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 16.12.2008 по делу № А40-67742/08-129-301, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.02.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 08.04.2009 по тому же делу отменить.

Государственному учреждению «Главное управление Пенсионного фонда Российской Федерации № 6 по городу Москве и Московской области» в удовлетворении заявленного требования отказать.

*Председательствующий А.А. Иванов*