

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

## ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

### Привлечение к налоговой ответственности в процессе банкротства

Положения статьи 126 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» о прекращении начисления неустоек, процентов и иных финансовых санкций по всем видам задолженности должника не препятствуют привлечению к налоговой ответственности на основании статьи 123 Налогового кодекса Российской Федерации за налоговые правонарушения, совершенные в том числе после принятия арбитражным судом решения о признании должника банкротом и об открытии в отношении него конкурсного производства.

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 7842/07

Москва, 28 января 2008 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по Гулькевичскому району Краснодарского края о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 06.12.2006, постановления суда апелляционной инстанции от 14.02.2007 Арбитражного суда Краснодарского края по делу № А32-22062/2006-45/303 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 25.04.2007 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители заявителя — Инспекции Федеральной налоговой службы по Гулькевичскому району Краснодарского края — Селхов М.Ю., Сотникова О.В., Цай К. Б.-Х.

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

В рамках дела № А32-22122/2005-2/312-Б Арбитражного суда Краснодарского края о банкротстве муниципального предприятия «Многоотраслевое объединение жилищно-коммунального хозяйства» Гулькевичского района (далее — предприятие) в отношении предприятия 11.07.2005 введена процедура наблюдения. Решением суда от 12.01.2006 по названному делу предприятие призна-

## Постановления Президиума

но несостоятельным (банкротом) и в отношении него открыто конкурсное производство.

Инспекцией Федеральной налоговой службы по Гулькевичскому району Краснодарского края (далее — инспекция, налоговый орган) проведена выездная налоговая проверка предприятия по вопросу правильности исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц за период с 01.11.2005 по 30.04.2006, по результатам которой составлен акт от 07.06.2006 № 108 и вынесено решение от 23.06.2006 № 135. Этим решением предприятие привлечено к налоговой ответственности на основании статьи 123 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде взыскания 389 534 рублей штрафа за неполное перечисление сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению в бюджет налоговым агентом. Кроме того, ему начислено 417 831 рубль пеней, а также предложено перечислить в бюджет удержаный налог на доходы физических лиц в сумме 1 947 668 рублей.

Поскольку требование № 58 об уплате налога по состоянию на 23.06.2006 и требование от 28.06.2006 № 426 об уплате суммы налоговой санкции предприятием не выполнены, инспекция обратилась в Арбитражный суд Краснодарского края с заявлением о взыскании с предприятия 389 534 рублей штрафа.

Решением суда первой инстанции от 06.12.2006 в удовлетворении заявления отказано.

Постановлением суда апелляционной инстанции от 14.02.2007 решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 25.04.2007 указанные судебные акты оставил без изменения.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлениях присутствующих в заседании представителей лица, участвующего в деле, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене, дело — направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

Отказывая в удовлетворении заявления инспекции, суды со ссылкой на статью 126 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» (далее — Закон о банкротстве) исходили из того, что после признания предприятия несостоятельным (банкротом) и открытия в отношении него конкурсного производства налоговый орган не вправе привлекать предприятие к налоговой ответственности в виде взыскания штрафа.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

Однако судами не учтено следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 126 Закона о банкротстве с даты принятия арбитражным судом решения о признании должника банкротом и об открытии конкурсного производства прекращается начисление неустоек (штрафов, пеней), процентов и иных финансовых санкций по всем видам его задолженности.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 22.06.2006 № 25 «О некоторых вопросах, связанных с квалификацией и установлением требований по обязательным платежам, а также санкциям за публичные правонарушения в деле о банкротстве» разъяснил (пункты 26, 30, 31), что указанное последствие наступает в отношении требований об имущественных взысканиях, предполагающих их начисление и соответственно определение размера в зависимости от продолжительности периода просрочки исполнения обязанности по уплате обязательных платежей, в частности в отношении пеней за несвоевременное исполнение обязанности по уплате налогов, сборов, и не является основанием для отказа в удовлетворении заявленного после введения соответствующей процедуры банкротства требования налогового органа о взыскании (включении в реестр) сумм налоговых санкций, в том числе предъявляемых за налоговые правонарушения, ответственность за которые предусмотрена статьями 120, 122, 123 Кодекса.

В силу пункта 3 статьи 137 Закона о банкротстве требования о взыскании штрафов за налоговые правонарушения, в отношении которых установлен судебный порядок взыскания (пункт 7 статьи 114 Кодекса), независимо от даты совершения правонарушения или даты привлечения должника к ответственности включаются в реестр требований кредиторов на основании вступившего в законную силу решения суда об их принудительном взыскании, вынесенного в порядке, определенном главой 26 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, и погашаются в очередности, установленной пунктом 3 статьи 137 Закона о банкротстве.

Таким образом, положения статьи 126 Закона о банкротстве не препятствуют привлечению предприятия к налоговой ответственности на основании статьи 123 Кодекса за налоговые правонарушения, совершенные в том числе после признания его несостоятельным (банкротом) и открытия в отношении него конкурсного производства.

Данное судами трех инстанций иное толкование Закона о банкротстве противоречит приведенному в названном постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации разъяснению, которое в силу статьи 13 Федерального конституционного закона от 28.04.1995 № 1-ФКЗ «Об арбитражных судах в Российской Федерации» обязательно для арбитражных судов Российской Федерации.

Поскольку оспариваемые судебные акты нарушают единство в толковании и применении арбитражными судами норм права, они в силу пункта 1 ста-

Постановления Президиума

тьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

Дело следует направить на новое рассмотрение в суд первой инстанции, поскольку спор по существу заявленного требования разрешен не был.

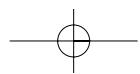
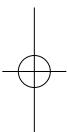
Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

**ПОСТАНОВИЛ:**

решение суда первой инстанции от 06.12.2006, постановление суда апелляционной инстанции от 14.02.2007 Арбитражного суда Краснодарского края по делу № А32-22062/2006-45/303 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 25.04.2007 по тому же делу отменить.

Дело передать на новое рассмотрение в Арбитражный суд Краснодарского края.

*Председательствующий А.А. Иванов*



Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

## **Приостановление операций по счетам после признания налогоплательщика банкротом**

Неисполнение банком решения налоговой инспекции о приостановлении операций по счетам налогоплательщика, принятого после признания налогоплательщика банкротом и открытия конкурсного производства, не влечет ответственности банка, предусмотренной статьей 134 Налогового кодекса Российской Федерации.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации  
№ 6615/07**

**Москва, 18 декабря 2007 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Акционерный коммерческий Сберегательный банк Российской Федерации» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 10.04.2007 по делу № А27-8465/2006-2 Арбитражного суда Кемеровской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Акционерный коммерческий Сберегательный банк Российской Федерации» — Горошко В.Л., Ломако А.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Куйбышевскому району города Новокузнецка — Будыка И.Н., Курских Н.М., Федорова Е.Ю.

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

Открытое акционерное общество «Акционерный коммерческий Сберегательный банк Российской Федерации», от имени которого в арбитражном процессе участвует городское отделение № 2363 города Новокузнецка (далее — банк), обратилось в Арбитражный суд Кемеровской области с заявлением о признании недействительными решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Куйбышевскому району города Новокузнецка (далее — инспекция) от

## Постановления Президиума

03.03.2006 № 4 о взыскании с банка 1 125 497 рублей 60 копеек штрафа за налоговое правонарушение, предусмотренное статьей 134 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), и требования от 03.03.2006 № 433.

Решением суда первой инстанции от 28.04.2006 заявление банка удовлетворено.

Постановлением суда апелляционной инстанции от 10.07.2006 решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 31.10.2006 решение суда от 28.04.2006 и постановление от 10.07.2006 отменил, дело направил на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении спора решением суда первой инстанции от 15.01.2007 заявление банка удовлетворено.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 10.04.2007 решение суда от 15.01.2007 отменил, требование банка оставил без удовлетворения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции от 10.04.2007 банк просит его отменить, ссылаясь на нарушение единства толкования и применения арбитражными судами норм права.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участников в деле лиц, Президиум считает, что обжалуемое постановление суда кассационной инстанции подлежит отмене, решение суда первой инстанции от 15.01.2007 — оставлению без изменения по следующим основаниям.

Как установлено судами, инспекция привлекла банк к налоговой ответственности за неисполнение ее решения от 10.05.2004 № 1530 о приостановлении операций по счетам открытого акционерного общества «Кузнецкий машиностроительный завод» (далее — общество), принятого со ссылкой на статьи 31, 76 Кодекса в связи с тем, что общество не представило в инспекцию налоговые декларации за 2003 год.

Признавая решение инспекции от 03.03.2006 № 4 недействительным, суд первой инстанции указал, что банк был не вправе исполнять решение инспекции о приостановлении операций по счетам общества, поскольку решением Арбитражного суда Кемеровской области от 26.04.2004 по другому делу (№ А27-16211/2003-4) общество признано банкротом и в отношении него введена процедура банкротства — конкурсное производство.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

Суд кассационной инстанции, постановлением от 10.04.2007 отменяя решение суда первой инстанции от 15.01.2007, исходил из того, что решение инспекции от 10.05.2004 № 1530 не было оспорено в судебном порядке, поэтому банк обязан его исполнять в соответствии с пунктом 4 статьи 76 Кодекса (в редакции, действовавшей в спорный период).

Между тем судом кассационной инстанции не учтено следующее.

Решением от 10.05.2004 № 1530 инспекция приостановила все расходные операции по счетам общества, за исключением исполнения обязанностей по уплате налоговых платежей в бюджет и платежей, очередьность исполнения которых исходя из гражданского законодательства Российской Федерации предшествует исполнению обязанностей по уплате налогов и сборов.

Однако согласно пункту 1 статьи 126 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» (далее — Закон о банкротстве) с даты принятия арбитражным судом решения о признании должника банкротом и об открытии конкурсного производства снимаются ранее наложенные аресты на имущество должника и иные ограничения распоряжения этим имуществом. Наложение новых арестов на имущество должника и иных ограничений распоряжения его имуществом не допускается.

Следовательно, решение инспекции о приостановлении операций по счетам общества противоречит пункту 1 статьи 126 Закона о банкротстве, и неисполнение этого решения не влечет ответственности банка, предусмотренной статьей 134 Кодекса.

Ссылку суда кассационной инстанции на пункт 4 статьи 76 Кодекса нельзя признать обоснованной, поскольку при осуществлении процедуры конкурсного производства применять следует не названную правовую норму, а положения пункта 1 статьи 126 Закона о банкротстве.

Таким образом, обжалуемое постановление суда кассационной инстанции от 10.04.2007 нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм материального права, поэтому в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит отмене.

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 10.04.2007 по делу № А27-8465/2006-2 Арбитражного суда Кемеровской области отменить.

Решение Арбитражного суда Кемеровской области от 15.01.2007 по указанному делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Постановления Президиума

## Налоговые вычеты по НДС при лизинге

Налогоплательщик в соответствии с правилами, установленными главой 21 Налогового кодекса Российской Федерации, отражает в налоговой декларации реальные хозяйственные операции, соответствующие их действительному экономическому смыслу: приобретение имущества в целях передачи его в лизинг. Оплата поставщикам стоимости имущества, переданного в лизинг, за счет средств, полученных от учредителя, не является препятствием для применения налогоплательщиком налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость.

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 8734/07

Москва, 11 декабря 2007 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «СПВ-Лизинг» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 28.08.2006 по делу № А40-39006/06-127-196, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.03.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 24.05.2007 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «СПВ-Лизинг» — Аносов И.А., Гусаков В.Н., Магдина В.Н.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по городу Москве — Кувшинов Д.Ю., Морозов Д.В., Синицын Г.Б., Солдатова В.Е., Французов А.В.

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

Общество с ограниченной ответственностью «СПВ-Лизинг» (далее — общество) в феврале 2006 года представило в Инспекцию Федеральной налоговой службы № 2 по городу Москве (далее — инспекция) уточненную налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за октябрь 2005 года, в которой сумма налога, исчисленная к уменьшению, составила 4 188 749 рублей.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

Данная сумма является разностью между 26 767 858 рублями налога на добавленную стоимость, исчисленного по операциям, подлежащим обложению налогом на добавленную стоимость (полученные обществом лизинговые платежи), и 30 956 607 рублей налоговых вычетов.

По результатам камеральной проверки указанной декларации инспекция приняла решение от 15.05.2006 № 1367 о привлечении общества к налоговой ответственности в виде взыскания 4 998 287 рублей штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), за неполную уплату налога на добавленную стоимость, доначисления 24 991 435 рублей названного налога и начисления 1 789 387 рублей пеней.

Доначисление указанной суммы налога вызвано исключением инспекции 29 180 184 рублей, уплаченных обществом поставщикам за приобретенное и переданное в лизинг имущество, из 30 956 607 рублей налоговых вычетов, заявленных им в налоговой декларации. Решение инспекции мотивировано тем, что предпринимательская деятельность общества направлена на умышленный уход от налогообложения с использованием лизинговых схем.

Общество, не согласившись с этим решением, обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 28.08.2006 в удовлетворении требования отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.03.2007 решение оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 24.05.2007 названные судебные акты оставил без изменения.

Суды пришли к выводу о том, что у общества отсутствует деловая цель предпринимательской деятельности, действия его направлены на систематическое (с декабря 2004 года по декабрь 2005 года) необоснованное возмещение сумм налога на добавленную стоимость из бюджета, а не на получение дохода от взаимоотношений с участниками гражданского оборота.

В обоснование данного вывода суды сослались на следующие обстоятельства.

Единственным источником оплаты приобретенных у общества с ограниченной ответственностью «ТСС НН» и открытого акционерного общества «СКБ ВТ «Искра» автотранспортных средств и иного оборудования, переданного в дальнейшем в лизинг федеральному государственному унитарному предприятию «Почта России» (далее — государственное предприятие), являются заемные денежные средства, полученные от единственного учредителя общества — открытого акционерного общества «РТК-Лизинг».

## Постановления Президиума

Фактический доход общества не превышает 4 процентов (разность между 18 процентами получаемых лизинговых платежей и 14 процентами, выплачиваемыми кредитору по договорам займа). С учетом инфляции, которая согласно статье 1 Федерального закона от 26.12.2005 № 189-ФЗ «О федеральном бюджете на 2006 год» составит от 7 до 8,5 процента, основной доход общества возникает не от лизинговых платежей, а от возмещения налога на добавленную стоимость.

Поэтому, по мнению судов, общество не несет реальных затрат при оплате налога на добавленную стоимость поставщикам, его предпринимательская деятельность является убыточной. Формальное соблюдение обществом положений статей 171 и 172 Кодекса, устанавливающих порядок и условия применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, не влечет за собой безусловного возмещения сумм этого налога из бюджета, поскольку в данном случае выявлена недобросовестность налогоплательщика по исполнению налоговых обязанностей.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 28.08.2006, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.03.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 24.05.2007 общество просит их отменить как нарушающие единобразие в толковании и применении судами положений главы 21 Кодекса и постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

В отзыве на заявление инспекция просит указанные судебные акты оставить без изменения.

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

Инспекцией на основе представленных обществом первичных документов его финансово-хозяйственной деятельности (договоров купли-продажи (поставки), договоров финансовой аренды (лизинга) транспортных средств и оборудования, договоров займа, паспортов транспортных средств, книги покупок, книги продаж, оборотно-сальдовой ведомости, счетов-фактур, выписок банка, платежных поручений, карточек счетов бухгалтерского учета) проведена камеральная проверка налоговой декларации общества за октябрь 2005 года, по результатам которой инспекция подтвердила факт приобретения обществом автотранспортных средств и оборудования с последующей передачей их в лизинг государственному предприятию.

В бухгалтерском учете общество в соответствии с установленными правилами отражало приобретенные основные средства (автомобили и оборудование) на

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

субсчете «Материальные ценности, переданные во временное пользование» счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности», предназначенном для обобщения информации о наличии и движении вложений организации в приобретенные материальные ценности, предоставляемые организацией за плату во временное пользование с целью получения дохода. Суммы налога на добавленную стоимость, сопутствующие вложениям в приобретенные материальные ценности, учитывались на счете 68 бухгалтерского учета.

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 Кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную по операциям, признаваемым объектом налогообложения, на установленные данной статьей вычеты.

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им, в частности, по товарам, приобретаемым для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения (пункт 2 статьи 171 Кодекса).

В 2005 году в силу пункта 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производились на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиками товаров (работ, услуг), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога. При этом вычеты сумм налога, предъявленные продавцами налогоплательщику при приобретении основных средств, производятся в полном объеме после принятия на учет данных основных средств (абзац третий пункта 1 статьи 172 Кодекса).

Финансово-хозяйственные операции учтены обществом в бухгалтерском учете на основе первичных документов по правилам, установленным Инструкцией по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 № 94н.

Статья 4 Федерального закона от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)» предусматривает возможность для лизингодателя приобретать в ходе реализации договора лизинга в собственность имущество за счет привлеченных и (или) собственных средств.

Оплата расходов за поставленные товары за счет денежных средств, полученных в виде займа от учредителя, не лишает общество права отражать в декларации суммы налога в качестве налоговых вычетов.

Ведение обществом лизинговых операций с использованием заемных средств не свидетельствует об отсутствии в его предпринимательской деятельности деловой цели, что согласуется с правовой позицией, изложенной в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды»: обоснованность получения налоговой выгоды (уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в част-

## Постановления Президиума

ности, получения налогового вычета) не может быть поставлена в зависимость от способов привлечения капитала для осуществления экономической деятельности (использование собственных, заемных средств, эмиссия ценных бумаг, увеличение уставного капитала и т.п.) или от эффективности использования капитала.

В 2005 году основными факторами, определяющими право налогоплательщика на вычет сумм налога на добавленную стоимость по приобретенным для передачи в лизинг товарам, в том числе по основным средствам, являлось их производственное назначение, фактическое наличие у лизингополучателя, учет и оплата.

Общество приобретало имущество для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость. Данное имущество оплачено обществом денежными средствами в полном размере.

В налоговой декларации общество в соответствии с правилами, установленными главой 21 Кодекса, отразило реальные хозяйственные операции, соответствующие действительному экономическому смыслу лизинга, повлекшие за собой возможность применения им в конкретном налоговом периоде налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость в связи с оплатой поставщикам стоимости автотранспортных средств и иного оборудования, приобретенных для осуществления операций, признаваемых в силу статьи 146 Кодекса объектом обложения данным налогом.

При таких обстоятельствах в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации оспариваемые судебные акты подлежат отмене как нарушающие единство в толковании и применение 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 28.08.2006 по делу № А40-39006/06-127-196, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 16.03.2007 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 24.05.2007 по тому же делу отменить.

Решение Инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по городу Москве от 15.05.2006 № 1367 признать недействительным.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

## **Обложение НДС банковских переводов по поручениям физических лиц без открытия счета**

Операции, произведенные банком с использованием системы небанковской кредитной организации при осуществлении банковских переводов по поручениям физических лиц без открытия счета, не подлежат обложению налогом на добавленную стоимость.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации  
№ 3556/07**

**Москва, 11 декабря 2007 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Русский Южный банк» о частичном пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 15.06.2006, постановления суда апелляционной инстанции от 08.08.2006 Арбитражного суда Волгоградской области по делу № А12-5950/06-с33 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 22.11.2006 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Русский Южный банк» — Елкин О.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Волгограда — Будыка И.Н., Вершинин В.В.

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

По результатам выездной налоговой проверки деятельности открытого акционерного общества «Русский Южный банк» (далее — банк) за период с 01.01.2002 по 31.12.2003 Инспекцией Федеральной налоговой службы по Центральному району города Волгограда (далее — инспекция) вынесено решение от 29.12.2005 № 18-12-479, которым банк привлечен к налоговой ответственности за неполную уплату налога на добавленную стоимость, налога на пользователей автомобильных дорог, налога на землю, а также начислены недоимки по этим налогам и налогу на прибыль, начислены соответствующие пени.

## Постановления Президиума

Решение инспекции от 29.12.2005 № 18-12-479 обжаловано банком в Арбитражный суд Волгоградской области частично, в том числе по эпизоду привлечения к налоговой ответственности за неуплату 143 660 рублей 69 копеек налога на добавленную стоимость, допущенную в результате занижения налоговой базы по этому налогу на сумму вознаграждения, полученного банком при осуществлении операций по выплатам и отправлениям денежных переводов с использованием международной системы «Вестерн Юнион».

Решением суда первой инстанции от 15.06.2006 решение инспекции признано частично недействительным, однако в части требования по эпизоду, связанному с выплатами и отправлениями денежных средств с использованием международной системы «Вестерн Юнион», отказано.

Постановлением суда апелляционной инстанции от 08.08.2006 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 22.11.2006 указанные судебные акты оставил без изменения.

Отказывая в удовлетворении требования банка по данному эпизоду, суды трех инстанций согласились с выводом инспекции об отнесении к посредническим (агентским) услугам действий банка, совершенных при осуществлении операций по выплатам и отправлениям денежных средств по заявлениям физических лиц без открытия банковских счетов с использованием международной системы «Вестерн Юнион». По мнению судов, полученное банком вознаграждение является не комиссионным, а агентским, следовательно, банком применена льгота, предусмотренная подпунктом 3 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), в нарушение положений пункта 7 этой же статьи Кодекса.

Как и инспекция, суды трех инстанций пришли к выводу о том, что банк был обязан включить в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость суммы вознаграждений, полученных в проверяемые периоды по операциям, связанным с выплатами и отправлениями денежных средств, осуществляемых путем использования названной системы.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации о пересмотре в порядке надзора упомянутых судебных актов, банк просит их частично отменить, считая их вынесенными с нарушением положений подпункта 3 пункта 3 статьи 149 Кодекса и пункта 9 части 1 статьи 5 Федерально-го закона от 02.12.1990 № 395-1 «О банках и банковской деятельности» (далее — Закон о банках).

По мнению заявителя, судами не приняты во внимание существенные отличия условий договора от 24.05.2002 № 488, заключенного им с обществом с ограниченной ответственностью «Небанковская кредитная организация «Вестерн Юнион ДП Восток» (далее — общество), от условий, присущих агентскому соглашению.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству. По мнению инспекции, подпункт 4.2.8 договора, заключенного между банком и обществом, где банк именуется агентом общества, позволяют квалифицировать его как агентское соглашение, вследствие чего судами правомерно применены положения пункта 7 статьи 149 Кодекса в отношении сумм полученного банком вознаграждения.

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

Исходя из подпункта 3 пункта 3 статьи 149 Кодекса осуществляемые банками банковские операции (за исключением инкассации) не подлежат обложению налогом на добавленную стоимость.

Согласно статье 11 Кодекса под банками в названном законодательном акте понимаются коммерческие банки и иные кредитные организации, включая небанковские кредитные организации, имеющие лицензии Банка России.

Право на совершение банковских операций возникает у кредитной организации в соответствии со статьей 12 Закона о банках с момента получения ею лицензии, выданной Банком России.

На основании подпункта 9 пункта 1 статьи 5 Закона о банках к банковским операциям относится осуществление банком переводов денежных средств по поручению физических лиц без открытия банковских счетов (за исключением почтовых переводов).

Квалификация отношений, возникающих при совершении банковской операции, не поставлена названным Законом в зависимость от вида гражданско-правовых договоров, заключаемых между кредитными организациями, а также способов получения и распределения между ними вознаграждения, получаемого с клиентов. Взимание комиссионного вознаграждения банками за совершенные банковские операции предусмотрено статьей 29 Закона о банках.

Это вознаграждение является выручкой, в отношении которой и решается вопрос о применении льгот по обложению налогом на добавленную стоимость.

Указанные правовые нормы не дают оснований полагать, что в отношении банковской операции, совершенной банком с участием небанковской кредитной организации, обладающей лицензией Банка России, возникают правовые предпосылки для применения пункта 7 статьи 149 Кодекса.

В настоящем случае наличие у общества лицензии Банка России, позволяющей банкам привлекать данную небанковскую кредитную организацию для

## Постановления Президиума

обеспечения расчетов при переводах денежных средств физических лиц без открытия банковского счета, ни инспекцией, ни судами при рассмотрении дела под сомнение не ставилось.

Как установлено судами, целью заключения банком договора с обществом являлось взаимное сотрудничество, направленное на более качественное оказание банковских услуг по переводу денежных средств по заявлению физических лиц (пункт 1.1 статьи 1 договора). Названная цель не противоречит правовым нормам банковского законодательства, регламентирующим условия и порядок совершения банковских операций. Банк и общество, руководствуясь пунктом 5.1 договора, осуществляли денежные переводы на основе своих лицензий.

Следовательно, для целей применения главы 21 Кодекса взаимоотношения банка и общества являются отношениями между кредитными организациями в рамках проведения банковской операции и на основании подпункта 3 пункта 3 статьи 149 Кодекса не подлежат обложению налогом на добавленную стоимость.

Таким образом, обжалуемые судебные акты в оспариваемой части нарушают единство толкования и применения арбитражными судами норм материального права, они в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в этой части подлежат отмене.

Поскольку судами не проверялась правильность исчисления инспекцией по спорному эпизоду размера задолженности, пеней и штрафа, дело в отмененной части следует передать на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

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

### ПОСТАНОВИЛ:

решение суда первой инстанции от 15.06.2006, постановление суда апелляционной инстанции от 08.08.2006 Арбитражного суда Волгоградской области по делу № А12-5950/06-с33 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 22.11.2006 по тому же делу в части отказа открытому акционерному обществу «Русский Южный банк» в признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Волгограда от 29.12.2005 № 18-12-479 по эпизоду, связанному с переводами банком денежных средств с использованием международной системы «Вестерн Юнион», отменить.

В отмененной части дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Волгоградской области.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

## **Налоговый вычет при оплате недвижимости денежными средствами, полученными по договору займа**

Предположение судов о возможности наступления обстоятельств, при которых возврат заемных средств не будет осуществлен, не является основанием к отказу в налоговом вычете.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации  
№ 10515/07**

**Москва, 15 января 2008 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой А.С., Козловой О.А., Наумова О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Слесарева В.Л. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Инвест-Недвижимость» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 24.11.2006 по делу № А40-61333/06-117-402, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.02.2007 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 14.05.2007 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Инвест-Недвижимость» — Кузнецов А.Б., Сарапук А.Е., Тарчинская В.С.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 19 по городу Москве — Риц Федоров А.Д., Французов А.В., Цай К. Б.-Х.

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

Общество с ограниченной ответственностью «Инвест-Недвижимость» (далее — общество) по договору от 28.02.2005 купило у открытого акционерного общества «ТИГ Эльдорадо» (далее — акционерное общество) нежилые помещения площадью 2821,5 кв. метра в здании, расположенном по адресу: г. Казань, просп. Ямашева, д. 97.

Согласно свидетельству о государственной регистрации права от 21.09.2005 переход права собственности зарегистрирован.

## Постановления Президиума

Платежным поручением от 09.02.2006 № 242 общество уплатило акционерному обществу 66 930 000 рублей стоимости купленного имущества, в том числе 10 209 661 рубль 2 копейки налога на добавленную стоимость.

В налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость (далее — налог) за февраль 2006 года общество заявило к вычету 10 510 054 рубля налога, к возмещению из бюджета 10 339 292 рубля налога (с учетом налога, перечисленного акционерному обществу по платежному поручению от 09.02.2006 № 242).

По результатам камеральной проверки налоговой декларации Инспекция Федеральной налоговой службы № 19 по городу Москве (далее — инспекция) решением от 20.06.2006 № 151/1 отказалла обществу в применении вычета на сумму 10 510 054 рубля налога и в возмещении 10 339 292 рублей налога, доначислила обществу к уплате 170 762 рубля налога, начислила 6150 рублей 73 копейки пеней и 33 795 рублей 20 копеек штрафа за совершение правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Свое решение инспекция обосновала тем, что в действиях общества, связанных с покупкой объектов недвижимости, имеются признаки недобросовестности.

Общество обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании названного решения инспекции недействительным.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 24.11.2006 заявление общества оставлено без удовлетворения.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.02.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 14.05.2007 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

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

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

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

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

Суды, оставляя требование общества без удовлетворения, указали, что общество, предъявляя к возмещению 10 209 661 рубль 2 копейки налога, перечисленного акционерному обществу, преследовало цель получения необоснованной налоговой выгоды.

К такому выводу суды пришли исходя из того, что общество, оплатив объекты недвижимости денежными средствами, полученными по договору займа, реальных затрат на их приобретение не имеет, нежилые помещения куплены для сдачи в аренду, а при отсутствии арендаторов или невозможности продажи имущества общество не сумеет вернуть долг по договору займа.

Между тем судами не учтено следующее.

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

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

На основании пункта 1 статьи 176 Кодекса в случае, если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, исчисленную по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1—3 пункта 1 статьи 146 Кодекса, полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику в соответствии с положениями данной статьи.

Обществом в обоснование правомерности вычета представлены счет-фактура от 21.09.2005 № 00001790, выписка из книги покупок, подтверждающая постановку объектов недвижимости на учет, платежное поручение от 09.02.2006 № 242 об оплате их стоимости акционерному обществу, включая налог на добавленную стоимость. Действительность этих документов инспекция не оспаривает.

Предположение судов о возможности наступления обстоятельств, при которых заемные средства не будут возвращены, исходя из указанных правовых норм нельзя признать основанием к отказу в налоговом вычете.

Иных обстоятельств, свидетельствующих о стремлении общества к получению необоснованной налоговой выгоды, судами не установлено.

В силу постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (пункты 1, 9) представ-

Постановления Президиума

ление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполные, недостоверные и (или) противоречивые. Обоснованность получения налоговой выгоды не может быть поставлена в зависимость от способов привлечения капитала для осуществления экономической деятельности (использование собственных, заемных средств, эмиссия ценных бумаг, увеличение уставного капитала и т.п.) или от эффективности использования капитала.

Следовательно, у судов не было правовых оснований для вывода об отсутствии у общества права на возмещение налога.

Таким образом, обжалуемые судебные акты нарушают единообразие в tolkovании и применении арбитражными судами норм материального права, поэтому в силу 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 города Москвы от 24.11.2006 по делу № А40-61333/06-117-402, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.02.2007 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 14.05.2007 по тому же делу отменить.

Решение Инспекции Федеральной налоговой службы № 19 по городу Москве от 20.06.2006 № 151/1 признать недействительным.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

## **Добросовестность налогоплательщика и возмещение НДС**

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

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации  
№ 8351/07**

**Москва, 5 декабря 2007 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Шелл и Аэрофьюэлз» о пересмотре в порядке надзора постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.11.2006 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.03.2007 по делу № А40-65232/05-87-584 Арбитражного суда города Москвы.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «Шелл и Аэрофьюэлз» — Панич А.В., Ракчеева М.В., Чарикова Л.А.;

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

Заслушав и обсудив доклад судьи Сарбаша С.В., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее. Закрытое акционерное общество «Шелл и Аэрофьюэлз» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 43 по городу Москве (далее — инспекция) от 01.09.2005 № 03-03/0328, обязании инспекции возвратить 5 096 228 рублей налога на добавленную стоимость, а также уплатить 159 728 рублей процентов в связи с нарушением сроков возврата указанного налога.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 27.01.2006 заявленные требования удовлетворены.

## Постановления Президиума

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

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 22.09.2006 названные судебные акты отменил, дело направил на новое рассмотрение в Девятый арбитражный апелляционный суд.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.11.2006 решение суда первой инстанции от 27.01.2006 отменено, в удовлетворении требований обществу отказано.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 27.03.2007 постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.11.2006 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.11.2006 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.03.2007 общество просит их отменить, дело направить на новое рассмотрение в Девятый арбитражный апелляционный суд.

По мнению общества, указанные судебные акты не соответствуют законодательству о налогах и сборах, а также нарушают единство в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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 участавших в деле лиц, Президиум считает, что постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.11.2006, постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 22.09.2007 и от 27.03.2007 по делу № А40-65232/05-87-584 Арбитражного суда города Москвы подлежат отмене по следующим основаниям.

По результатам проверки налоговой декларации общества по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов за февраль 2005 года вынесено решение от 01.09.2005 № 03-03/0328, которым обществу полностью отказано в применении налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость по операциям заправки топливом самолетов иностранных авиакомпаний на 32 447 261 рубль и в возмещении 5 096 228 рублей названного налога, а также начислено 5 892 427 рублей указанного налога.

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

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

Обращаясь с апелляционной жалобой на решение суда от 27.01.2006, инспекция дополнительно сослалась на обстоятельства, связанные с получением авиатоплива поставщиком общества, а к кассационной жалобе на решение суда первой инстанции от 27.01.2006 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.05.2006 приложила доказательства в подтверждение недобросовестности лиц, участвовавших в перепродаже авиатоплива.

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

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

Таким образом, наличие претензий к реальным операциям с поставщиками или к документам по таким операциям, формирующими налоговые вычеты, не дает оснований к отказу в применении налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость.

Следовательно, у судов не имелось оснований для отказа обществу в признании недействительным решения инспекции в части отказа в применении налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость по операциям заправки топливом самолетов иностранных авиакомпаний и в части начисления 5 892 427 рублей налога в связи с неприменением данной налоговой ставки.

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

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

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

## Постановления Президиума

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

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

Оценив изложенные обстоятельства, суд апелляционной инстанции при повторном рассмотрении дела пришел к выводу о наличии недобросовестности в действиях общества «Шелл и Аэрофьюэлз», направленных на создание документооборота для незаконного возмещения налога при отсутствии реальных хозяйственных операций. Он счел, что заявленная этим обществом за все время деятельности сумма налога к возмещению в 170 миллионов рублей, в несколько раз превышающая все уплаты налогов, не соответствует обычной хозяйственной деятельности и целям, предусмотренным статьей 2 Гражданского кодекса Российской Федерации.

Суд кассационной инстанции с такими выводами согласился, добавив, что обществом использовалась система расчетов между ним и поставщиками, направленная на уклонение от уплаты налога на добавленную стоимость, отсутствовала разумная деловая цель заключенных сделок, в процесс поставок товара вовлекались исключительно организации, правомерность регистрации и реальность деятельности которых вызывают сомнения.

Между тем названными судебными инстанциями не было учтено следующее.

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

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

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

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

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

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

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

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

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

Постановления Президиума

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

При указанных обстоятельствах у судов не было оснований к отказу в удовлетворении требований общества, связанных с признанием недействительным решения инспекции об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость по упомянутым операциям.

Следовательно, в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.11.2006, постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 22.09.2006 и от 27.03.2007 по делу № А40-65232/05-87-584 Арбитражного суда города Москвы подлежат отмене как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

постановление Девятого апелляционного арбитражного суда от 28.11.2006 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 22.09.2006 и от 27.03.2007 по делу № А40-65232/05-87-584 Арбитражного суда города Москвы отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 27.01.2006 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.05.2006 по указанному делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

## Площадь торгового зала для уплаты ЕНВД

Для целей применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход под площадью торгового зала понимается площадь всех помещений и открытых площадок, используемых налогоплательщиком для торговли и обслуживания покупателей, определяемая на основе инвентаризационных и правоустанавливающих документов.

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации  
№ 10425/07**

**Москва, 15 января 2008 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Горячевой Ю.Ю., Завьяловой Т.В., Зарубиной Е.Н., Иванниковой Н.П., Козловой А.С., Козловой О.А., Першутова А.Г., Слесарева В.Л. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Магазин № 286 «Продукты» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 26.06.2007 по делу № А55-14211/2006 Арбитражного суда Самарской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Магазин № 286 «Продукты» — Савватеев В.Ю., Фаустов П.Н.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Кировскому району города Самары — Кедров О.Г., Цай К.Б-Х., Чернышов А.А.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по Кировскому району города Самары (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка общества с ограниченной ответственностью «Магазин № 286 «Продукты» (далее — общество) за период с 01.01.2003 по 31.12.2005, по результатам которой составлен акт от 07.06.2006 № 1636 ДСП и вынесено решение от 28.06.2006 № 15-22/139 о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений. Этим решением обществу начислено 517 718 рублей 30 копеек единого налога на вмененный доход и 165 036 рублей пеней, оно привлечено к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) за неуплату налога в виде взыскания

## Постановления Президиума

103 543 рублей 70 копеек штрафа, а также пункту 2 статьи 119 Кодекса за не-представление налоговых деклараций в виде взыскания 949 011 рублей штрафа.

Основанием для вынесения указанного решения послужил вывод инспекции о том, что общество является плательщиком единого налога на вмененный доход, поскольку осуществляет розничную торговлю через магазин с площадью торгового зала не более 150 кв. метров (а именно 149,9 кв. метра), в связи с чем необоснованно находится на упрощенной системе налогообложения по данному виду деятельности.

На уплату единого налога на вмененный доход и пеней инспекцией обществу выставлено требование от 10.07.2006 № 71293 и в связи с его неисполнением приняты решение от 15.08.2006 № 139 и постановление от 15.08.2006 № 139 о взыскании налога (сбора), а также пеней за счет имущества.

Не согласившись с вынесенными инспекцией ненормативными актами, общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании их незаконными.

До принятия решения по делу общество в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации заявило отказ от требований о признании незаконными решения от 15.08.2006 № 139 и постановления от 15.08.2006 № 139 о взыскании налога (сбора), а также пеней за счет имущества.

Решением Арбитражного суда Самарской области от 14.12.2006 (с учетом определения от 09.01.2007 об исправлении опечатки) заявление общества в части признания недействительным решения инспекции от 28.06.2006 № 15-22/139 удовлетворено. В части признания недействительными решения от 15.08.2006 № 139 и постановления от 15.08.2006 № 139 производство по делу прекращено по основанию, предусмотренному пунктом 4 части 1 статьи 150 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.02.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 26.06.2007 судебные акты отменил, в удовлетворении заявления о признании недействительным решения инспекции отказал.

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

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

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

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

Согласно подпункту 4 пункта 2 статьи 346.26 Кодекса (в редакции Федерального закона от 31.12.2002 № 191-ФЗ) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности может применяться по решению субъекта Российской Федерации в отношении розничной торговли, осуществляющей через магазины и павильоны с площадью торгового зала по каждому объекту организации торговли не более 150 кв. метров.

В отношении указанной деятельности на территории Самарской области единый налог на вмененный доход применяется в соответствии с пунктом «г» статьи 3 Закона Самарской области от 28.11.2002 № 92-ГД «О едином налоге на вмененный доход для отдельных видов деятельности на территории Самарской области» (в редакции Закона Самарской области от 27.02.2003 № 10-ГД «О внесении изменений в Закон Самарской области «О едином налоге на вмененный доход для отдельных видов деятельности на территории Самарской области»). Статьей 2 названного Закона установлено, что понятия, используемые в Законе, применяются в том значении, в котором они определены в главе 26.3 Кодекса.

В соответствии со статьей 346.27 Кодекса (в редакциях, действовавших в проверяемом периоде) для целей главы 26.3 «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» под площадью торгового зала понимается площадь всех помещений и открытых площадок, используемых налогоплательщиком для торговли, определяемая на основе инвентаризационных и правоустанавливающих документов.

Инспекция при вынесении оспариваемого решения от 28.06.2006 № 15-22/139 исходила из данных технического паспорта домовладения (инвентарный № 32078) по состоянию на 11.04.2002, согласно которым торговый зал имеет площадь 149,9 кв. метра.

Признавая незаконным решение инспекции, суды первой и апелляционной инстанций установили, что фактически используемая для осуществления розничной торговли площадь торгового зала магазина составляет более 150 кв. метров.

Суд кассационной инстанции отменил судебные акты и отказал в удовлетворении заявления общества, согласившись с инспекцией в части определения площади торгового зала магазина.

Между тем судом кассационной инстанции не учтено, что в названном техническом паспорте в качестве одного из имеющихся в магазине помещений указан тамбур — проход в торговый зал для покупателей. Общество в возражениях по акту выездной налоговой проверки ссыпалось на то, что в целях применения единого налога на вмененный доход площадь тамбура подлежит включению в площадь торгового зала магазина, поскольку в соответствии с

## Постановления Президиума

приказом директора от 20.12.2002 № 47 тамбур используется для размещения и демонстрации выставочных образцов продаваемого товара. Инспекция эти доводы общества не рассмотрела (в протоколе рассмотрения возражений (объяснений) налогоплательщика и материалов проверки от 27.06.2006 результаты их рассмотрения не отражены), данное обстоятельство, используя предусмотренные Кодексом формы налогового контроля, не опровергла.

Вместе с тем в соответствии с государственным стандартом Российской Федерации ГОСТ Р 51303-99 «Торговля. Термины и определения», утвержденным постановлением Госстандарта России от 11.08.1999 № 242-ст, площадь торгового зала магазина включает часть площади торгового зала, занятой оборудованием, предназначенным для выкладки, демонстрации товаров, проведения денежных расчетов и обслуживания покупателей, площадь контрольно-кассовых узлов и кассовых кабин, площадь рабочих мест обслуживающего персонала, а также площадь проходов для покупателей. Названный стандарт устанавливает термины и определения основных понятий в области торговли и подлежит применению в силу пункта 1 статьи 11 Кодекса в связи с отсутствием в спорный период соответствующих понятий и определений в главе 26.3 Кодекса.

Таким образом, суд апелляционной инстанции правомерно согласился с доводами общества о том, что в данном случае тамбур относится к торговому залу магазина и совокупная площадь торгового зала и тамбура, определенная на основании инвентаризационного документа технического паспорта (инвентарный № 32078), превышает 150 квадратных метров, что исключает возможность применения обществом системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

При таких обстоятельствах постановление суда кассационной инстанции подлежит отмене в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающее единство толкования и применения арбитражными судами норм права.

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

### ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 26.06.2007 по делу № А55-14211/2006 Арбитражного суда Самарской области отменить.

Решение Арбитражного суда Самарской области от 14.12.2006 (с учетом определения от 09.01.2007 об исправлении опечатки) и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 19.02.2007 по указанному делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

## Обложение единным социальным налогом региональных надбавок

Выплаты в виде региональной надбавки, установленные с целью выравнивания размеров оплаты труда работников общества с работниками, занятыми на других предприятиях региона, носят характер компенсационных начислений в связи с повышением цен, производимых сверх размеров индексации доходов по решениям Правительства Российской Федерации, не являются выплатами, относимыми к расходам на оплату труда в соответствии со статьей 255 Налогового кодекса Российской Федерации, и не подлежат обложению единным социальным налогом.

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации  
№ 8583/07  
Москва, 18 декабря 2007 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Российские железные дороги» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 02.10.2006 по делу № А56-43332/2005, постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.12.2006 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 27.03.2007 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Российские железные дороги» — Гречанников В.Е., Иванушенкова И.В., Мерцалова С.С., Салихов Н.С.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 27 по городу Санкт-Петербургу — Мустафаев Т.Р., Шубутинский А.В.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по Фрунзенскому району города Санкт-Петербурга (настоящее время — Межрайонная инспекция Федераль-

## Постановления Президиума

ной налоговой службы № 27 по городу Санкт-Петербургу; далее — инспекция) проведена камеральная проверка уточненной налоговой декларации по единому социальному налогу за 2004 год, представленной 27.06.2005 открытым акционерным обществом «Российские железные дороги» (далее — общество).

В ходе проверки инспекцией установлено, что общество не учитывало суммы ежемесячной региональной надбавки, начисленной и выплаченной его сотрудникам в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге, а также Московской и Ленинградской областях на основании внутреннего (локального) нормативного документа — указания начальника Октябрьской железной дороги от 28.10.2003 № Н-34/у, изданного во исполнение Концепции организации оплаты труда на железнодорожном транспорте на период 2002 — 2003 годов, утвержденной распоряжением Министерства путей сообщения Российской Федерации от 17.04.2002 № 177р.

По мнению инспекции, названные выплаты соответствуют критериям, установленным статьями 252 и 255 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), являющимся составной частью оплаты труда работников, а потому должны включаться в расходы на оплату труда, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль, и учитываться при определении налоговой базы, облагаемой единым социальным налогом.

По результатам проверки инспекцией принято решение от 07.09.2005 № 1070 о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Кодекса, в виде взыскания 2 878 708 рублей штрафа за неполную уплату единого социального налога за 2004 год. Кроме того, обществу доначислен 14 407 041 рубль этого налога и начислено 1 230 945 рублей 72 копейки пеней.

Не согласившись с данным решением, общество 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 02.10.2006 обществу в удовлетворении требования отказано.

Тринадцатый арбитражный апелляционный суд постановлением от 18.12.2006 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 27.03.2007 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Суды исходили из того, что выплачиваемая работникам общества региональная надбавка в соответствии со статьей 255 Кодекса относится к расходам на оплату труда, учитываемым при исчислении налога на прибыль. Поэтому в силу пункта 3 статьи 236 Кодекса налогоплательщик (общество) не имел права не включать указанные выплаты в налоговую базу по единому социальному налогу.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

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

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

Согласно пункту 3 статьи 236 Кодекса выплаты и вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц, не признаются объектом обложения единым социальным налогом, если у налогоплательщиков-организаций такие выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Выплаты в виде региональной надбавки установлены обществом с целью выравнивания размеров оплаты труда работников общества с работниками, занятymi на промышленных предприятиях регионов с высокой стоимостью жизни: Москвы и Санкт-Петербурга, Московской и Ленинградской областей. Цель выплат — способствование максимальному сокращению отставания заработной платы работников общества от роста потребительских цен в отдельных регионах.

Исходя из пункта 25 статьи 270 Кодекса при определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются, в частности, расходы в виде компенсационных начислений в связи с повышением цен, производимых сверх размеров индексации доходов по решениям Правительства Российской Федерации.

Суд кассационной инстанции указал, что региональная надбавка не относится к компенсациям, предусмотренным статьей 238 Кодекса, и поэтому не может быть исключена из налоговой базы по единому социальному налогу. Между тем в налоговую базу по данному налогу не включаются не только компенсации, названные в статье 238 Кодекса, но и те компенсации, которые в соответствии с пунктом 25 статьи 270 Кодекса не включаются в состав расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

Таким образом, ежемесячная региональная надбавка, начисленная и выплаченная работникам общества на основании его внутреннего нормативного документа, не является выплатой, относимой к расходам на оплату труда согласно статье 255 Кодекса и подлежащей обложению единым социальным налогом.

При названных 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 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 Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 02.10.2006 по делу № А56-43332/2005, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.12.2006 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 27.03.2007 по тому же делу отменить.

Требование открытого акционерного общества «Российские железные дороги» удовлетворить.

Решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 27 по городу Санкт-Петербургу от 07.09.2005 № 1070 о привлечении открытого акционерного общества «Российские железные дороги» к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде взыскания 2 878 708 рублей штрафа за неполную уплату единого социального налога за 2004 год, доначислении 14 407 041 рубля данного налога и начислении 1 230 945 рублей 72 копейки пеней признать недействительным.

*Председательствующий А.А. Иванов*

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

## Обеспечение уплаты таможенных платежей в случае нарушения операции МДП

Исходя из характера правоотношений, возникающих между гарантийным объединением (Конвенция МДП 1975 г.) и таможенным органом относительно обеспечения уплаты таможенных платежей, наиболее сходным способом обеспечения исполнения обязательств является поручительство, в связи с чем при определении срока, в течение которого таможенным органом может быть предъявлено в суд требование о взыскании с гарантийного объединения суммы таможенных платежей, следует руководствоваться правилом, установленным пунктом 4 статьи 367 Гражданского кодекса Российской Федерации; о прекращении обеспечения обязательства, если кредитор в течение года со дня наступления срока исполнения обязательства не предъявит иска поручителю.

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации  
№ 10341/07

Москва, 11 декабря 2007 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление Ассоциации международных автомобильных перевозчиков о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 28.08.2006 по делу № А40-40692/06-119-230, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 20.11.2006 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 10.05.2007 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Ассоциации международных автомобильных перевозчиков (ответчика) — Зайцев Н.Н., Кормильцын Ф.В., Плешаков В.С., Ретельски М.Д.;

от Федеральной таможенной службы (истца) — Лебедева К.В., Наумов А.А., Сяськов К.Ю.

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

## Постановления Президиума

Федеральная таможенная служба (далее — таможенный орган) обратилась в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о взыскании с Ассоциации международных автомобильных перевозчиков (далее — ассоциация) 22 327 долларов США 22 центов таможенных платежей и 33 351 рубля 91 копейки пеней.

К участию в деле в качестве третьего лица привлечено общество с ограниченной ответственностью «Кларенс+» (далее — общество).

Решением Арбитражного суда города Москвы от 28.08.2006 заявленное требование удовлетворено.

Девятый арбитражный апелляционный суд постановлением от 20.11.2006 решение суда первой инстанции отменил, в удовлетворении требования таможенного органа отказал.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 10.05.2007 постановление суда апелляционной инстанции отменил, решение суда первой инстанции оставил в силе.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре указанных судебных актов в порядке надзора ассоциация просит отменить их, ссылаясь на неправильное применение судами норм права и полагая, что судами необоснованно применены нормы публичного права (таможенного и налогового) и отказано в применении норм гражданского законодательства.

В отзыве на заявление общества таможенный орган просит оставить в силе постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 10.05.2007 как соответствующее таможенному законодательству.

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

Как установлено судами, 07.04.2004 на таможенный пункт «Торфяновка» Выборгской таможни обществом по книжке МДП № XZ 41544943 был доставлен груз (мебель и ее части) на сумму 40 078 долларов США 35 центов, направленный по процедуре внутреннего таможенного транзита в Ногинскую таможню со сроком доставки до 10.04.2004. Проверкой, проведенной Выборгской таможней, установлено, что товар в Ногинскую таможню доставлен не был.

Выборгская таможня в соответствии со статьей 90 Таможенного кодекса Российской Федерации выставила обществу требование от 06.05.2004 № 79 об уплате 811 481 рубля 96 копеек таможенных платежей, включая 389 414 рублей 68 копеек ввозной таможенной пошлины, 422 067 рублей 28 копеек налога на добавленную стоимость и 3786 рублей 92 копейки пеней.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

В связи с неисполнением обществом требования Выборгской таможней принято решение от 26.05.2004 № 46 о взыскании с него денежных средств в бесспорном порядке.

Поскольку службой судебных приставов исполнительное производство о взыскании с общества суммы таможенных платежей было прекращено из-за невозможности исполнения, таможенный орган направил в ассоциацию требование от 20.08.2004 № 05-17/30424 об их уплате в течение трех месяцев.

В связи с неисполнением ассоциацией этого требования таможенный орган обратился в арбитражный суд с настоящим требованием.

Суд первой инстанции, удовлетворяя заявленное требование, исходил из того, что в соответствии с соглашением от 07.06.2004 об обязательствах, связанных с применением Таможенной конвенции о международной перевозке грузов с применением книжки МДП (Конвенция МДП, 1975) (далее — соглашение от 07.06.2004), заключенным между таможенным органом и ассоциацией, последняя выступает в качестве гарантитного объединения, которое согласно статье 8 Таможенной конвенции о международной перевозке грузов с применением книжки МДП (далее — Конвенция) обязано уплачивать причитающиеся ввозные или вывозные пошлины и сборы, а также любые проценты за просрочку, которые могут причитаться в соответствии с таможенными законами и правилами страны, в которой обнаружено нарушение в связи с операцией МДП, в порядке солидарной ответственности совместно с лицами, с которых причитаются эти суммы.

Суд пришел к выводу, что довод ассоциации о применении установленного пунктом 4 статьи 367 Гражданского кодекса Российской Федерации срока прекращения поручительства является необоснованным, поскольку правоотношения между таможенным органом и ассоциацией носят публичный характер, так как регулируются нормами Конвенции и таможенного законодательства.

Суд апелляционной инстанции, отменяя решение суда первой инстанции и отказывая в удовлетворении заявленного требования, согласился с тем, что правоотношения между ассоциацией и таможенным органом носят публичный характер, в связи с чем нормы гражданского законодательства применению не подлежат, но пришел к выводу о пропуске таможенным органом срока на обращение в суд, предусмотренного статьей 48 Налогового кодекса Российской Федерации.

Суд кассационной инстанции, отменяя постановление суда апелляционной инстанции и оставляя в силе решение суда первой инстанции, исходил из следующего. В силу пункта 5 статьи 348 Таможенного кодекса Российской Федерации принудительное взыскание таможенных платежей не производится, если требование об их уплате не выставлено в течение трех лет со дня истечения срока уплаты этих сумм либо со дня наступления события, влекущего обязанность лиц уплачивать таможенные пошлины, налоги. Поскольку

## Постановления Президиума

трехлетний срок на выставление требования в рассматриваемом случае соблюден, вывод суда апелляционной инстанции о пропуске срока является необоснованным.

Между тем вывод судов трех инстанций о том, что правоотношения между ассоциацией и таможенным органом носят публично-правовой характер и не регулируются нормами гражданского права, ошибочен.

Конвенция, являясь актом, регулирующим таможенные, то есть публично-правовые отношения, устанавливает также и гражданско-правовую обязанность гарантийного объединения, выражющуюся в обеспечении уплаты таможенных платежей в случае нарушения операции МДП.

Данное обязательство ассоциации как гарантийного объединения вытекает из соглашения от 07.06.2004, заключенного ею с таможенным органом.

Порядок и сроки предъявления требования к гарантийному объединению регулируются статьей 11 Конвенции, поэтому статья 348 Таможенного кодекса Российской Федерации, определяющая общий порядок выставления требований лицам, обязанным уплачивать таможенные платежи, к правоотношениям с участием гарантийного объединения применению не подлежит. Вместе с тем Конвенция не предусматривает порядка и срока принудительного исполнения требования, предъявленного таможенным органом гарантийному объединению.

Исходя из характера правоотношений, возникших между ассоциацией и таможенным органом относительно обеспечения уплаты таможенных платежей, наиболее сходным способом обеспечения исполнения обязательств является поручительство, в связи с чем при определении срока, в течение которого таможенным органом может быть предъявлено в суд требование о взыскании с ассоциации суммы таможенных платежей, следует руководствоваться правилом, установленным пунктом 4 статьи 367 Гражданского кодекса Российской Федерации, о прекращении обеспечения обязательства, если кредитор в течение года со дня наступления срока исполнения обязательства не предъявит иска поручителю.

Поскольку в настоящем случае со дня направления требования об уплате таможенных платежей до дня обращения таможенного органа в суд за принудительным их взысканием с ассоциации прошло более одного года, а иной срок соглашением от 07.06.2004 не установлен, обеспечение уплаты указанных платежей следует признать прекращенным, поэтому оснований для удовлетворения требования таможенного органа в судебном порядке не имелось.

Таким образом, постановление суда кассационной инстанции от 10.05.2007 в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит отмене как нарушающее единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3/2008

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

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 10.05.2007 по делу № А40-40692/06-119-230 Арбитражного суда города Москвы отменить.

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 20.11.2006 по названному делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*