

## ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

### Обоснованность получения налоговой выгоды Аутсорсинг персонала

Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, начисленные с выплат, произведенных налогоплательщиком через организации-аутсорсеры, не могут быть взысканы с налогоплательщика, если они были исчислены и уплачены организациями-аутсорсерами.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 2341/10

Москва, 29 сентября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Супермаркет «Галле» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Башкортостан от 21.04.2009 по делу № А07-20038/2008, постановления Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.07.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 06.11.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Супермаркет «Галле» — Федоров А.С.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Советскому району города Уфы — Силантьева Г.М., Шаронин В.Ю.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по Советскому району города Уфы (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка общества с ограниченной ответственностью «Супермаркет «Галле» (далее — общество «Супермаркет

«Галле», общество) в том числе по вопросам правильности исчисления, удержания, уплаты, перечисления единого социального налога и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за период с 01.01.2004 по 31.12.2006.

По результатам проверки инспекцией составлен акт от 03.10.2008 № 04-30/74 и принято решение от 11.12.2008 № 004-30/71 (далее — решение инспекции) о привлечении общества «Супермаркет «Галле» к налоговой ответственности за неполную уплату единого социального налога в виде штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), в размере 188 553 рублей. Кроме того, обществу предложено уплатить 1 002 594 рубля единого социального налога, 280 925 рублей пеней по нему, 507 641 рубль страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и 134 346 рублей пеней по взносам.

Основанием для доначисления обществу «Супермаркет «Галле» единого социального налога и взносов на обязательное пенсионное страхование, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа послужил вывод инспекции о том, что деятельность общества, связанная с заключением с Уфимской городской общественной организацией инвалидов «Содействие», обществами с ограниченной ответственностью «Флагман», «Альпари», «Минор», «Визит», «Фламинго», «Лайт», «Перспектива», «Квадро» (далее — кадровые агентства, организации-аутсорсеры) договоров по подбору персонала, направлена исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды в виде уменьшения размера налоговой обязанности по единому социальному налогу в связи с тем, что указанные организации освобождены от обязанности по уплате единого социального налога (организация «Содействие» на основании подпункта 2 пункта 1 статьи 239 Кодекса, прочие кадровые агентства — в силу пункта 1 статьи 346.11 Кодекса как применяющие упрощенную систему налогообложения).

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

Решением Арбитражного суда Республики Башкортостан от 21.04.2009 требования общества удовлетворены частично: решение инспекции признано недействительным в части доначисления 507 641 рубля единого социального налога, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа.

Постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.07.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 06.11.2009 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, общество «Супермаркет «Галле» просит отменить решение суда первой инстанции, постановления судов апелляционной и кассационной инстанций в части отказа в удовлетворении его требования, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении судами норм права.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене в части отказа в признании недействительным решения инспекции о доначислении 507 641 рубля страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и начислении 134 346 рублей пеней на эту сумму по следующим основаниям.

Суды, принимая указанные судебные акты, пришли к такому выводу: установленные по делу фактические обстоятельства свидетельствуют о том, что в рассматриваемом случае имело место создание условий для целенаправленного уклонения общества от уплаты единого социального налога.

При этом суды исходили из следующего.

Между обществом «Супермаркет «Галле» и кадровыми агентствами заключены договоры об оказании услуг по предоставлению персонала, по условиям которых организации-аутсорсеры за плату направляют собственный персонал для обеспечения деятельности магазина, принадлежащего обществу.

Все кадровые агентства освобождены от обязанности по уплате единого социального налога в силу подпункта 2 пункта 1 статьи 239 или пункта 1 статьи 346.11 Кодекса, имеют типовые структуру, устав, расчетные счета в одном и том же банке, не имеют имущества, расположены по одному адресу: г. Уфа, ул. Юбилейная, д. 6 (собственником этого помещения является общество с ограниченной ответственностью «Салют-плюс»), оказывают услуги только магазинам сети «Пятерочка», какой-либо деятельности по подбору и обучению кадров не ведут (этим занимается кадровая служба общества с ограниченной ответственностью «Салют торг»), руководители и учредители организаций-аутсорсеров находятся в служебной зависимости от общества с ограниченной ответственностью «Салют торг» (обладающего правом использования товарного знака и наименования магазина «Пятерочка»). Оплата труда работникам организаций-аутсорсеров производится из сумм вознаграждения за оказанные услуги по договорам.

В связи с изложенным суды пришли к выводу о том, что при рассмотрении данного дела необходимо учитывать положения постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», которым разъяснено, что под налоговой выгодой понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета.

Суды правомерно применили налоговый вычет в сумме страховых взносов, начисленных за упомянутый период на обязательное пенсионное страхование организациями-аутсорсерами.

Однако, сочтя, что инспекция при исчислении единого социального налога должна была применить налоговый вычет в сумме страховых взносов, начисленных с выплат, произведенных обществом «Супермаркет «Галле» через организации-аутсорсеры, суды не приняли во внимание следующее: оспариваемым решением инспекции обществу кроме единого социального налога доначислено 507 641 рубль страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, а также начислено 134 346 рублей пеней.

Между тем указанная сумма страховых взносов была исчислена и уплачена в Пенсионный фонд Российской Федерации организациями-аутсорсерами.

Таким образом, оснований для отказа в признании недействительным оспариваемого решения инспекции в части доначисления 507 641 рубля страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, начисления 134 346 рублей пеней у судов не имелось.

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

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

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

#### ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Башкортостан от 21.04.2009 по делу № А07-20038/2008, постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.07.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 06.11.2009 по тому же делу в части отказа в признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Советскому району города Уфы от 11.12.2008 № 004-30/71 об уплате 507 641 рубля страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и 134 346 рублей пеней отменить.

Решение Инспекции Федеральной налоговой службы по Советскому району города Уфы от 11.12.2008 № 004-30/71 в указанной части признать недействительным.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

## **Предоставление сведений об открытии счета в банке**

Проведение расчетных операций с использованием банковских карт охватывается содержанием обязательств банка, принимаемых им по договору банковского счета. Форма безналичных расчетов — путем использования банковских карт — не является признаком, позволяющим выделить договор, заключаемый между банком и владельцем карты, в качестве самостоятельного вида, отличного от договора банковского счета.

Следовательно, налогоплательщик обязан сообщать в налоговый орган информацию об открытии счета, предназначенного для проведения операций с использованием расчетных банковских карт.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации**

**№ 2942/10**

**Москва, 21 сентября 2010 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району города Перми о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Пермского края от 08.06.2009 по делу № А50-8557/2009, постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 11.08.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 17.11.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители заявителя — Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району города Перми — Самаркин В.В., Шаронин В.Ю.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бациева В.В., а также объяснения представителей заявителя, Президиум установил следующее.

Автономная некоммерческая организация «Пермское молодежно-студенческое объединение «Урал-сервис» (далее — организация) обратилась в Арбитражный суд Пермского края с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району города Перми (далее — инспекция) от 03.02.2009 № 401 о привлечении организации к ответственности на основании пункта 1 статьи 118 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и наложении 15 000 рублей штрафа за несообщение

об открытии 01.10.2008 трех банковских счетов в Дзержинском отделении № 6984 (город Пермь) Акционерного коммерческого Сберегательного банка Российской Федерации (открытого акционерного общества) (далее — отделение банка).

Решением Арбитражного суда Пермского края от 08.06.2009 требование организации удовлетворено.

Постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 11.08.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 17.11.2009 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре указанных судебных актов в порядке надзора инспекция просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении норм права, и принять новый судебный акт об отказе в удовлетворении требования организации.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей заявителя, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению в силу следующего.

Как установлено судами, инспекция, получив сообщение отделения банка об открытии организации 01.10.2008 трех банковских счетов, провела соответствующую проверку. Выявив в ходе проверки факт непредоставления организацией в налоговый орган информации об открытии указанных счетов, инспекция приняла оспариваемое решение о ее привлечении к налоговой ответственности на основании пункта 1 статьи 118 Кодекса в виде 15 000 рублей штрафа.

Счета были открыты по заявлению организации в целях проведения расчетов с использованием расчетных банковских карт, выдаваемых отделением банка сотрудникам организации во исполнение заключенных с организацией договоров по обслуживанию банковских карт АС СБЕРКАРТ «Корпоративная» (от 26.09.2008 № 08-14-0886, от 01.10.2008 № 08-14, № 08-14-0887).

С использованием расчетных (дебетовых), кредитных карт юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями осуществляются операции по оплате расходов, связанных с хозяйственной деятельностью (в том числе с оплатой командировочных и представительских расходов), по получению наличных денежных средств для проведения расчетов в связи с указанными расходами, а также иные операции в валюте Российской Федерации на территории Российской Федерации, в отношении которых законодательством Российской Федерации не установлен запрет (ограничение) на их совершение, и операции в иностранной валюте, проводимые с соблюдением требований валютного законодательства Российской Федерации (пункт 2.5 утвержденного Центральным банком Российской Федерации

Федерации Положения об эмиссии банковских карт и об операциях, совершаемых с использованием платежных карт от 24.12.2004 № 266-П).

Суды, удовлетворяя требования организации, исходили из следующего.

Статья 118 Кодекса предусматривает ответственность за нарушение срока представления сведений об открытии или закрытии счета в банке, под которым согласно пункту 2 статьи 11 Кодекса понимается расчетный (текущий) или иной счет в банке, открытый на основании договора банковского счета, на который зачисляются и с которого могут расходоваться денежные средства владельца счета.

Поскольку, по мнению судов, при открытии счетов, таких как спорные, договор банковского счета не заключается и на эти счета денежные средства третьих лиц не зачисляются (в соответствии с пунктом 4.1.4 заключенных с отделением банка договоров по обслуживанию банковских карт счета подлежали пополнению самой организацией путем перечисления денежных средств), то соответственно они не попадают под определение счета, содержащееся в пункте 2 статьи 11 Кодекса.

Однако судами не учтено следующее.

Согласно статье 845 Гражданского кодекса Российской Федерации по договору банковского счета банк обязуется принимать и зачислять поступающие на счет, открытый клиенту (владельцу счета), денежные средства, выполнять распоряжения клиента о перечислении и выдаче соответствующих сумм со счета и проведении других операций по счету. Исходя из данного определения предметом договора банковского счета являются указанные действия банка по проведению расчетов, совершаемые в пользу владельца счета. Источник пополнения денежных средств на счете (путем поступления платежей от третьих лиц или путем зачисления соответствующих сумм самим владельцем счета) не является квалифицирующим признаком рассматриваемого договора, отграничивающим его от иных договоров. Следовательно, то обстоятельство, что счет, предназначенный для проведения расчетов с использованием банковских карт, пополняется за счет денежных средств владельца счета, не является основанием, исключающим квалификацию договора, на основании которого этот счет открывается, как договора банковского счета.

Проведение расчетных операций с использованием банковских карт охватывается содержанием обязательств банка, принимаемых по договору банковского счета. Форма безналичных расчетов (платежными поручениями, по аккредитиву, по инкассо, чеками или путем использования банковских карт) не является признаком, позволяющим выделить договор, заключаемый между банком и владельцем карты, в качестве самостоятельного вида, отличного от договора банковского счета.

На изложенном подходе основывается также регулирование расчетов с использованием расчетных (дебетовых) карт, предусмотренное Положением об эмиссии банковских карт и об операциях, совершаемых с использованием платежных карт от 24.12.2004 № 266-П. Согласно пунктам 1.5, 1.12, 1.13 Положения расчеты с использованием расчетных (дебетовых) карт осуществляются за счет денежных средств клиента, находящихся на его банковском счете, или кредита, предоставля-

емого кредитной организацией клиенту в соответствии с договором банковского счета при недостаточности или отсутствии на банковском счете денежных средств. Указанные расчетные операции совершаются по банковскому счету, открытому на основании договора банковского счета, предусматривающего совершение операций с использованием расчетных (дебетовых) карт.

Таким образом, несообщение организацией в инспекцию в установленный срок информации об открытии счета в отделении банка для проведения операций, совершаемых с использованием расчетных (дебетовых) карт, влечет ответственность, предусмотренную статьей 118 Кодекса.

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

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

решение Арбитражного суда Пермского края от 08.06.2009 по делу № А50-8557/2009, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 11.08.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 17.11.2009 по тому же делу отменить.

В удовлетворении требования автономной некоммерческой организации «Пермское молодежно-студенческое объединение «Урал-сервис» отказать.

*Председательствующий А.А. Иванов*



## Рассмотрение материалов налоговой проверки

Исходя из системного толкования положений статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации материалы налоговой проверки и возражения налогоплательщика на акт налоговой проверки должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа путем непосредственного исследования всех имеющихся доказательств при условии обеспечения возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки, с последующим принятием решения по результатам рассмотрения материалов проверки тем же должностным лицом налогового органа.

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 4903/10

Москва, 29 сентября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «ЮниМилк» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 27.07.2009 по делу № А40-51817/09-33-302, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 19.10.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 01.03.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «ЮниМилк» — Загравский С.С., Кольбов А.А., Симонов В.В., Турлаев Д.С.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по городу Москве — Князева О.В., Овчар О.В., Сахарова М.С., Шаронин В.Ю., Шишов Д.А., Шмытов А.А.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы № 3 по городу Москве (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка общества с ограниченной ответ-

ственностью «ЮниМилк» (далее — общество) по вопросам правильности исчисления и уплаты налогов за период с 01.01.2005 по 31.12.2006, по результатам которой составлен акт от 17.11.2008 № 14с/326-370-398-2-72-203в-216-217п-280в-122-155 (далее — акт от 17.11.2008), и с учетом представленных обществом возражений от 30.12.2008 № 0240-301 принято решение от 31.12.2008 № 14-19/166 (далее — решение инспекции) о привлечении общества к налоговой ответственности.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по городу Москве от 27.03.2009 № 21-19/028339 решение инспекции частично отменено.

Не согласившись с решением инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании его недействительным в части привлечения к налоговой ответственности, предусмотренной пунктами 1 и 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в общей сумме 543 531 рубль; начисления 366 607 рублей пеней; уменьшения завышенного убытка в сумме 45 915 487 рублей; уменьшения принятого к возмещению налога на добавленную стоимость в сумме 3 159 086 рублей; предложения уплатить недоимку по налогу на добавленную стоимость в сумме 1 457 359 рублей и по единому социальному налогу в сумме 1 357 729 рублей; внесения необходимых исправлений в документы бухгалтерского и налогового учета.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 27.07.2009 требования общества удовлетворены частично. Решение инспекции признано недействительным в части привлечения к ответственности по пункту 1 статьи 122 Кодекса в виде штрафа в сумме 439 рублей, в части уменьшения завышенного убытка на сумму 19 750 000 рублей, доначисления и предложения уплатить единый социальный налог в сумме 1 357 729 рублей, соответствующих пеней и налоговых санкций по пункту 3 статьи 122 Кодекса в сумме 543 092 рублей по взаимоотношениям с закрытым акционерным обществом «БКФ Орбита», в части уменьшения убытка за 2005—2006 годы, доначисления и предложения уплатить налог на добавленную стоимость и пени, уменьшения принятого к возмещению налога на добавленную стоимость в связи с непринятием расходов и налоговых вычетов по взаимоотношениям с поставщиками — обществами с ограниченной ответственностью «Онтара», «Форватер», «Е-95», «КраскомСервис», «Профэкспертиза», «Гермес Инвест», «Мир Молока», внесения необходимых исправлений в документы бухгалтерского и налогового учета в соответствующей части. В удовлетворении остальной части требований отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 19.10.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 01.03.2010 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил в силе.

При этом суды не усмотрели нарушений положений статьи 101 Кодекса в подписании решения о привлечении общества к ответственности лицом, не принимавшим участия в рассмотрении материалов налоговой проверки и возражений налогоплательщика на акт такой проверки.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, общество просит названные судебные акты отменить в части отказа в удовлетворении заявленных требований, ссылаясь на неправильное применение норм материального и процессуального права и нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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

Согласно пункту 1 статьи 101 Кодекса акт налоговой проверки и другие материалы налоговой проверки, в ходе которой были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, а также представленные проверяемым лицом (его представителем) письменные возражения по указанному акту должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку, и решение по ним должно быть принято в течение 10 дней со дня истечения срока, указанного в пункте 6 статьи 100 Кодекса. Данный срок может быть продлен, но не более чем на один месяц.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 3 этой же статьи перед рассмотрением материалов налоговой проверки по существу руководитель (заместитель руководителя) налогового органа должен объявить, кто рассматривает дело и материалы какой налоговой проверки подлежат рассмотрению.

В пункте 5 данной статьи предусмотрено, что в ходе рассмотрения материалов налоговой проверки руководитель (заместитель руководителя) налогового органа:

- 1) устанавливает, совершало ли лицо, в отношении которого был составлен акт налоговой проверки, нарушение законодательства о налогах и сборах;
- 2) устанавливает, образуют ли выявленные нарушения состав налогового правонарушения;
- 3) устанавливает, имеются ли основания для привлечения лица к ответственности за совершение налогового правонарушения;
- 4) выявляет обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения, либо обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения.

Согласно пункту 14 статьи 101 Кодекса несоблюдение должностными лицами налоговых органов требований, установленных Кодексом, может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом.

Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом

или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

Основаниями для отмены указанного решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом могут являться иные нарушения процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, если такие нарушения привели или могли привести к принятию руководителем (заместителем руководителя) налогового органа неправомерного решения.

Исходя из системного толкования положений статьи 101 Кодекса материалы налоговой проверки и возражения налогоплательщика на акт налоговой проверки должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа путем непосредственного исследования всех имеющихся доказательств при условии обеспечения возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки с последующим принятием решения по результатам рассмотрения материалов проверки тем же должностным лицом налогового органа.

Акт от 17.11.2008, возражения на него и другие материалы налоговой проверки, по результатам которой вынесено решение инспекции, согласно протоколу от 31.12.2008 № 108/08 были рассмотрены заместителем начальника инспекции Сахаровой М.С., которая никакого решения по результатам рассмотрения материалов проверки не принимала.

Решение инспекции вынесено также 31.12.2008, но иным должностным лицом — начальником инспекции Князевой О.В., не принимавшей участия в рассмотрении материалов проверки, что подтверждается названным протоколом. При этом в решении инспекции указано, что Князева О.В. рассматривала акт проверки в присутствии представителей общества, что противоречит материалам дела.

Руководитель налогового органа при рассмотрении материалов налоговой проверки и принятии решения не обеспечил лицу, в отношении которого проводилась проверка, возможности участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки.

То обстоятельство, что при рассмотрении материалов проверки заместителем начальника инспекции Сахаровой М.С. принимали участие представители общества, правового значения не имеет, поскольку по результатам данного рассмотрения никакого решения принято не было, а при рассмотрении материалов проверки начальником инспекции, по результатам которого было принято решение, участие представителей общества обеспечено не было.

Таким образом, в настоящем деле имеет место нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки, которое привело к на-

рушению прав общества, в том числе оно было лишено возможности дать пояснения относительно выводов проверяющих и материалов налоговой проверки непосредственно лицу, которое вынесло решение.

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

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

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

решение Арбитражного суда города Москвы от 27.07.2009 по делу № А40-51817/09-33-302, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 19.10.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 01.03.2010 по тому же делу отменить.

Решение Инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по городу Москве от 31.12.2008 № 14-19/166 признать недействительным в части привлечения к налоговой ответственности, предусмотренной пунктами 1 и 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в общей сумме 543 531 рубль; начисления пеней в сумме 366 607 рублей; уменьшения завышенного убытка в сумме 45 915 487 рублей; уменьшения принятого к возмещению налога на добавленную стоимость в сумме 3 159 086 рублей; предложения уплатить недоимку по налогу на добавленную стоимость в сумме 1 457 359 рублей и по единому социальному налогу в сумме 1 357 729 рублей; внесения необходимых исправлений в документы бухгалтерского и налогового учета.

*Председательствующий А.А. Иванов*

## **Рассмотрение жалобы вышестоящим налоговым органом**

При рассмотрении жалобы налогоплательщика, поданной им в вышестоящий налоговый орган в порядке главы 20 Налогового кодекса Российской Федерации, извещение вышестоящим налоговым органом налогоплательщика о времени и месте рассмотрения такой жалобы налоговым законодательством не предусмотрено.

---

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 4292/10 Москва, 21 сентября 2010 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление Управления Федеральной налоговой службы по Амурской области о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 14.12.2009 по делу № А04-3308/2009 Арбитражного суда Амурской области.

В заседании приняли участие представители заявителя — Управления Федеральной налоговой службы по Амурской области — Иванов М.А., Овчар О.В., Супруненко О.С., Шаронин В.Ю.

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

Решением Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Амурской области от 23.03.2009 № 9–12 (далее — решение инспекции) общество с ограниченной ответственностью «Автотракторсбыт» (далее — общество) привлечено к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, к уплате в бюджет доначислены налоги и начислены пени.

Данное решение обжаловано обществом в административном порядке в Управление Федеральной налоговой службы по Амурской области (далее — управление).

С ходатайством о рассмотрении апелляционной жалобы (далее — жалоба) с его участием общество в управление не обращалось.

Решением управления от 01.06.2009 № 14-12/004985 (далее — решение управления) решение инспекции утверждено полностью.

Поскольку жалоба рассматривалась управлением без участия представителя общества, о времени и месте ее рассмотрения общество не извещалось, оно обратилось в Арбитражный суд Амурской области с заявлением о признании решения управления недействительным.

По мнению общества, управление лишило его права на защиту своих интересов, не пригласив на рассмотрение жалобы. Общество полагает, что при обжаловании в вышестоящий налоговый орган решений налоговых органов, принятых по итогам налоговых проверок и иных материалов налогового контроля, объектом рассмотрения вышестоящим налоговым органом являются материалы налогового контроля и решения, а жалоба налогоплательщика — лишь основание к рассмотрению изложенных в ней вопросов. Поэтому общество считает, что вышестоящий налоговый орган при рассмотрении жалобы налогоплательщика обязан руководствоваться общими положениями Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Налоговый кодекс, Кодекс).

Решением Арбитражного суда Амурской области от 09.07.2009 в удовлетворении заявления отказано.

Постановлением Шестого арбитражного апелляционного суда от 08.10.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Судами первой и апелляционной инстанций сделан вывод о том, что управлением не допущено существенного нарушения процедуры принятия решения, которое влечет за собой признание такого решения недействительным применительно к пункту 14 статьи 101 Налогового кодекса.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 14.12.2009 названные судебные акты отменил, решение управления признал недействительным.

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

В отзыве на заявление общество просит оспариваемый судебный акт оставить без изменения, ссылаясь на его соответствие действующему законодательству.

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

Отменяя судебные акты судов первой и апелляционной инстанций и удовлетворяя заявление общества, суд кассационной инстанции указал, что управление должно было известить общество о времени и месте рассмотрения его жалобы. На всех стадиях осуществления налогового контроля, в том числе при рассмотрении жалобы, налогоплательщику должно быть обеспечено право на участие в рассмотрении материалов проверки. Поскольку общество не было извещено о времени и месте рассмотрения жалобы, решение управления признано данным судом недействительным.

Выводы суда кассационной инстанции являются ошибочными.

Согласно подпункту 15 пункта 1 статьи 21 Налогового кодекса налогоплательщики имеют право на участие в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки или иных актов налоговых органов в случаях, предусмотренных Кодексом. Отказывая в удовлетворении заявления общества, суды первой и апелляционной инстанций исходили из буквального толкования положений статьи 140 Кодекса, в которых отсутствует требование об обязательности привлечения налогоплательщика к участию в процедуре рассмотрения вышестоящим налоговым органом его жалобы.

Порядок рассмотрения жалобы на акты налогового органа, действия или бездействие его должностного лица предусмотрен главой 20 Налогового кодекса, однако обязанность обеспечения присутствия налогоплательщика при рассмотрении жалобы в данной главе также не предусмотрена.

Положения статьи 101 Налогового кодекса, регулирующие порядок вынесения решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки, не подлежат расширительному толкованию и не могут применяться к процедуре рассмотрения жалобы налогоплательщика вышестоящим налоговым органом, поскольку из норм главы 20 Кодекса возможность подобного применения не следует.

Таким образом, управлением не допущено существенного нарушения процедуры принятия решения, которое влечет за собой признание этого решения недействительным применительно к пункту 14 статьи 101 Налогового кодекса.

При названных обстоятельствах постановление суда кассационной инстанции подлежит отмене на основании пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающее единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 14.12.2009 по делу № А04-3308/2009 Арбитражного суда Амурской области отменить.

Решение Арбитражного суда Амурской области от 09.07.2009 и постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 08.10.2009 по указанному делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*



## Объект обложения НДС

При заключении учреждением (унитарным предприятием) договора купли-продажи, мены закрепленного за ним имущества не происходит реализации товара по смыслу статей 39 и 146 Налогового кодекса Российской Федерации, следовательно, налог на добавленную стоимость со стоимости государственного (муниципального) имущества, вовлеченного в такую сделку, уплате не подлежит.

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 5812/10 Москва, 21 сентября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Республике Марий Эл о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Марий Эл от 16.10.2009 по делу № А38-1911/2009 и постановления Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 11.01.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Республике Марий Эл — Овчар О.В., Толстова Л.И., Шаронин В.Ю.;

от государственного учреждения Республики Марий Эл «Юринское лесничество» — Рыбаков С.В.;

от Управления Федеральной налоговой службы по Республике Марий Эл (третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора) — Овчар О.В., Челпанова Л.В.

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

Как усматривается из материалов дела, на основании уведомления Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Республике Марий Эл

(далее — инспекция) государственное учреждение Республики Марий Эл «Юринское лесничество» (далее — учреждение) использовало свое право на освобождение от уплаты налога на добавленную стоимость в соответствии со статьей 145 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) с 01.01.2007.

Инспекция провела выездную налоговую проверку по вопросам соблюдения учреждением налогового законодательства в 2006–2007 годах и установила неуплату налога на добавленную стоимость за III и IV кварталы 2007 года. Инспекция сочла необоснованным невключение учреждением в выручку сумм, полученных от реализации по договорам мены от 30.07.2007 № 659 и от 10.08.2007 № 668 (далее — договоры мены) транспортных средств, закрепленных за ним на праве оперативного управления, обществу с ограниченной ответственностью «Вереск», в связи с чем сделала вывод об утрате учреждением с 01.07.2007 права на освобождение от уплаты названного налога.

По итогам проверки инспекция приняла решение от 23.12.2008 № 40 о привлечении учреждения к налоговой ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Кодекса за неуплату налога на добавленную стоимость и пункта 2 статьи 119 Кодекса за непредставление налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость за III и IV кварталы 2007 года и предложила ему уплатить доначисленный налог на добавленную стоимость и начисленные пени.

На основании названного решения инспекция направила учреждению требование об уплате недоимки по указанному налогу, пеней и штрафа, неисполнение которого послужило основанием для ее обращения в Арбитражный суд Республики Марий Эл с заявлением о взыскании этих сумм (с учетом уточнения заявленного требования в порядке, предусмотренном статьей 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Решением Арбитражного суда Республики Марий Эл от 16.10.2009 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа постановлением от 11.01.2010 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановления суда кассационной инстанции инспекция просит их отменить и удовлетворить ее требование. По мнению заявителя, главой 21 Кодекса, предусматривающей обложение налогом на добавленную стоимость операций по реализации товаров, не установлено исключений для реализации государственного (муниципального) имущества. Инспекция полагает, что в тех случаях, когда учреждения (унитарные предприятия) заключают договоры купли-продажи, мены закрепленного за ними имущества, то есть осуществляют коммерческую деятельность, налог на добавленную стоимость со стоимости государственного (муниципального) имущества, вовлеченного в такую сделку, уплачивается в общеустановленном порядке.

В отзыве на заявление Управление Федеральной налоговой службы по Республике Марий Эл поддерживает приведенные инспекцией доводы.

Учреждение в отзыве на заявление просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

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

Судами при рассмотрении дела установлено, что учредителем учреждения выступает Республика Марий Эл, полномочия учредителя осуществляют Министерство государственного имущества Республики Марий Эл и Министерство лесного хозяйства Республики Марий Эл. Основные средства учреждения, в том числе и транспортные средства, были закреплены за ним на праве оперативного управления. Между Министерством государственного имущества Республики Марий Эл (собственником транспортных средств), учреждением и обществом с ограниченной ответственностью «Вереск» были заключены договоры мены транспортных средств; полученные по договорам мены транспортные средства в самостоятельное распоряжение учреждения не поступили. Решение об отчуждении государственного имущества принимало публично-правовое образование, оно же приобрело право собственности на встречное имущество, полученное по договорам мены, впоследствии закрепив указанное имущество за учреждением на праве оперативного управления.

Сославшись на устав учреждения, суды исходили из того, что учреждение финансируется из средств бюджета Республики Марий Эл.

Исполняя условия договоров мены, учреждение выполняло функции по передаче и приему транспортных средств, принадлежащих Республике Марий Эл, учитываемых на балансе учреждения.

Согласно статье 146 Кодекса объектом обложения налогом на добавленную стоимость признается реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Обмен товарами, повлекший передачу на возмездной основе права собственности на товары, признается реализацией товаров на основании статьи 39 Кодекса.

В силу пункта 2 статьи 153 Кодекса при определении налоговой базы выручка от реализации товаров определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров, полученных им в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.

В соответствии со статьями 120, 296 и 298 Гражданского кодекса Российской Федерации бюджетное учреждение не вправе отчуждать либо иным способом распоряжаться имуществом, закрепленным за ним собственником или приобретенным данным учреждением за счет средств, выделенных ему собственником на приобретение этого имущества.

Следовательно, при обмене транспортных средств, закрепленных за учреждением на праве оперативного управления, не происходит реализации товара по смыслу статей 39 и 146 Кодекса.

При названных обстоятельствах суды сделали правильный вывод о том, что в рассматриваемом случае у учреждения не возникло объекта обложения налогом на добавленную стоимость.

Таким образом, нарушений в толковании и применении норм права судами первой и кассационной инстанций допущено не было.

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

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

решение Арбитражного суда Республики Марий Эл от 16.10.2009 по делу № А38-1911/2009 и постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 11.01.2010 по тому же делу оставить без изменения.

Заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Республике Марий Эл оставить без удовлетворения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

## Освобождение от уплаты НДС

Согласно действовавшей в 2008 году редакции абзаца пятого подпункта 2 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации лечебное исправительное учреждение уголовно-исполнительной системы правомерно не платило налог на добавленную стоимость с операций по реализации товаров, произведенных лечебно-производственной (трудовой) мастерской, являющейся его структурным подразделением.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 3755/10 Москва, 7 сентября 2010 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление федерального бюджетного учреждения «Лечебное исправительное учреждение № 1 Управления Федеральной службы исполнения наказаний по Томской области» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Томской области от 01.07.2009 по делу № А67-3093/09, постановления Седьмого арбитражного апелляционного суда от 03.09.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 17.12.2009 по тому же делу.

В заседании принял участие представитель Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Томску — Козьминых Н.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Зориной М.Г., а также объяснение представителя участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Федеральное бюджетное учреждение «Лечебное исправительное учреждение № 1 Управления Федеральной службы исполнения наказаний по Томской области» (далее — учреждение) обратилось в Арбитражный суд Томской области с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Томску (далее — инспекция) от 27.02.2009 № 25-79 в части доначисления 551 798 рублей налога на добавленную стоимость, начисления 5047 рублей 52 копеек пеней и привлечения учреждения к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде 11 524 рублей штрафа за неполную уплату этого налога (с учетом уточнения заявленного требования в порядке, установленном статьей 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Основанием для принятия данного решения в указанной части послужили выводы инспекции о неправомерном применении учреждением льготы по налогу на добавленную стоимость, предусмотренной абзацем пятым подпункта 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса (в редакции, действовавшей в период спорных правоотношений, то есть до вступления в силу Федерального закона от 24.11.2008 № 209-ФЗ «О внесении изменений в статью 149 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»), при реализации товаров, произведенных его структурным подразделением — лечебно-производственной (трудовой) мастерской (далее — трудовая мастерская).

Решением Арбитражного суда Томской области от 01.07.2009 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 03.09.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 17.12.2009 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Суды сочли, что учреждение во втором квартале 2008 года должно было уплатить налог на добавленную стоимость с операций по реализации товаров, произведенных трудовой мастерской. Вывод судов мотивирован тем, что учреждение вправе было пользоваться льготой, предусмотренной абзацем пятым подпункта 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса, только с 01.01.2009 (дата вступления в силу Федерального закона от 24.11.2008 № 209-ФЗ).

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов учреждение просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права, повлекшее нарушение прав и законных интересов учреждения.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить обжалуемые судебные акты без изменения как соответствующие нормам законодательства о налогах и сборах.

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

Как установлено судами, с момента вступления в силу главы 21 Кодекса и до настоящего времени действовали три редакции абзаца пятого подпункта 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса.

Согласно первой редакции, действовавшей до 01.01.2008 (дата вступления в силу Федерального закона от 17.05.2007 № 85-ФЗ «О внесении изменений в главы 21, 26.1, 26.2 и 26.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации», которым в указанную статью Кодекса внесены изменения), не подлежала налогообложению (освобождалась от налогообложения) реализация товаров, производимых и

реализуемых лечебно-производственными (трудовыми) мастерскими при противотуберкулезных, психиатрических, психоневрологических учреждениях, учреждениях социальной защиты или социальной реабилитации населения.

В соответствии со второй редакцией, действовавшей в оспариваемый период, льгота по налогу на добавленную стоимость распространялась на операции по реализации товаров, производимых и реализуемых государственными унитарными предприятиями при противотуберкулезных, психиатрических, психоневрологических учреждениях, учреждениях социальной защиты или социальной реабилитации населения, а также лечебно-производственными (трудовыми) мастерскими при этих учреждениях.

Таким образом, первоначальное положение указанной статьи Кодекса о распространении льготы на лечебно-производственные (трудовые) мастерские любых противотуберкулезных учреждений (независимо от их ведомственной принадлежности) изменению не подверглось. Согласно второй редакции льгота стала распространяться в том числе и на операции, совершаемые государственными унитарными предприятиями при названных учреждениях.

Третья редакция абзаца пятого подпункта 2 пункта 3 статьи 149, действующая с 01.01.2009, предусматривает освобождение от налогообложения операций по реализации товаров, производимых и реализуемых государственными унитарными предприятиями при противотуберкулезных, психиатрических, психоневрологических учреждениях, учреждениях социальной защиты или социальной реабилитации населения, лечебно-производственными (трудовыми) мастерскими при этих учреждениях, а также лечебно-производственными (трудовыми) мастерскими лечебных исправительных учреждений уголовно-исполнительной системы.

Это означает, что согласно третьей редакции абзаца пятого подпункта 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса расширена возможность применения льготы посредством указания на то, что под нее подпадают и операции с товарами, производимыми лечебно-производственными (трудовыми) мастерскими не только противотуберкулезных, психиатрических, психоневрологических учреждений, но и лечебно-производственными (трудовыми) мастерскими любых иных лечебных исправительных учреждений уголовно-исполнительной системы.

Следовательно, каждая последующая редакция рассматриваемой нормы расширяла, а не сужала возможность применения льготы по налогу на добавленную стоимость.

Кроме того, ни в одной из редакций абзаца пятого подпункта 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса противотуберкулезные учреждения не разделялись в зависимости от ведомственной принадлежности.

В ходе рассмотрения дела судами установлено, что трудовая мастерская, производившая реализованный учреждением товар, является структурным подразделением учреждения, исполняющего уголовное наказание в виде лишения свободы. В соответствии с Положением об учреждении, утвержденным приказом Федеральной службы исполнения наказаний от 25.03.2005 № 177, им осуществляется

содержание отбывающих уголовные наказания в виде лишения свободы больных туберкулезом мужского пола, их амбулаторное лечение, проведение мероприятий, связанных с профилактикой туберкулеза и лечением больных открытой формой туберкулеза, а значит, учреждение в силу Федерального закона от 18.06.2001 № 77-ФЗ «О предупреждении распространения туберкулеза в Российской Федерации» является противотуберкулезным учреждением.

Учитывая изложенное, учреждение на законных основаниях пользовалось льготой по налогу на добавленную стоимость, следовательно, выводы судов о том, что в рассматриваемом периоде учреждение было лишено права на льготу и потому должно платить налог на добавленную стоимость с операций по реализации товара, произведенного трудовой мастерской, не основаны на законе.

Таким образом, судами дано неправильное толкование положения абзаца пятого подпункта 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса (в редакции, действовавшей в период спорных правоотношений), которое привело к неправомерному выводу.

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

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

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

#### ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Томской области от 01.07.2009 по делу № А67-3093/09, постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 03.09.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 17.12.2009 по тому же делу отменить.

Требование федерального бюджетного учреждения «Лечебное исправительное учреждение № 1 Управления Федеральной службы исполнения наказаний по Томской области» удовлетворить.

Решение Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Томску от 27.02.2009 № 25-79 в части доначисления 551 798 рублей налога на добавленную стоимость, начисления 5047 рублей 52 копеек пеней и взыскания 11 524 рублей штрафа за совершение правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, признать недействительным.

*Председательствующий А.А. Иванов*



## Государственная пошлина

Подразделения вневедомственной охраны по делам о взыскании причитающегося им по гражданско-правовым договорам, заключенным с собственниками объектов охраны, не освобождаются от уплаты государственной пошлины по указанным делам ни на основании подпункта 1, ни на основании подпункта 1.1 пункта 1 статьи 333.37 Налогового кодекса Российской Федерации, поскольку должны рассматриваться не как государственные органы, но как учреждения, действующие от своего имени и в своем интересе (статья 1, 120 Гражданского кодекса Российской Федерации), а взыскание спорных сумм не представляет собой случая защиты государственных и (или) общественных интересов иным органом.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 5658/10 Москва, 21 сентября 2010 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление государственного учреждения «Управление вневедомственной охраны при Управлении внутренних дел по городу Хабаровску» о пересмотре в порядке надзора определения Арбитражного суда Хабаровского края от 01.09.2009 по делу № ВА73-13725/2009, постановления Шестого арбитражного апелляционного суда от 05.10.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 13.01.2010 по тому же делу.

Заслушав и обсудив доклад судьи Сарбаша С.В., Президиум установил следующее.

Государственное учреждение «Управление вневедомственной охраны при Управлении внутренних дел по городу Хабаровску» (далее — управление вневедомственной охраны) обратилось в Арбитражный суд Хабаровского края к обществу с ограниченной ответственностью «Кинолт» с иском о взыскании 26 260 рублей 34 копеек задолженности по договору об осуществлении охраны объекта за май, июнь, июль 2009 года и процентов за пользование чужими денежными средствами.

Определением Арбитражного суда Хабаровского края от 01.09.2009 исковое заявление возвращено.

Постановлением Шестого арбитражного апелляционного суда от 05.10.2009 определение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 13.01.2010 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, управление вневедомственной охраны просит отменить упомянутые судебные акты, ссылаясь на нарушение судами норм материального и процессуального права и неправильное толкование подпункта 1.1 пункта 1 статьи 333.37 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Налоговый кодекс).

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат оставлению без изменения по следующим основаниям.

Как усматривается из материалов дела, суд первой инстанции, полагая управление вневедомственной охраны обязанным уплачивать государственную пошлину по делу, рассматриваемому арбитражным судом, возвратил его исковое заявление в связи с непредставлением доказательств уплаты государственной пошлины (статьи 126, 129 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

В соответствии с подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 333.37 Налогового кодекса от уплаты государственной пошлины освобождаются государственные органы, органы местного самоуправления, выступающие по делам, рассматриваемым в арбитражных судах, в качестве истцов или ответчиков.

Однако наличие статуса государственного органа само по себе не является основанием для освобождения подразделения вневедомственной охраны от уплаты государственной пошлины по делам, рассматриваемым в арбитражных судах, поскольку такой орган может действовать как в сфере властных, публичных отношений, так и в области хозяйственных отношений как учреждение (статья 120 Гражданского кодекса Российской Федерации, далее — Гражданский кодекс).

На основании пунктов 1, 2, 12 Положения о вневедомственной охране при органах внутренних дел Российской Федерации, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 14.08.1992 № 589, вневедомственная охрана при органах внутренних дел Российской Федерации создается на договорной основе для защиты имущества собственников и организуется в городах, районных центрах и поселках городского типа. Подразделения вневедомственной охраны участвуют в гражданско-правовых отношениях, заключая договоры охраны имущества собственников, в установленном порядке и в пределах своей компетенции самостоятельно решают вопросы финансово-хозяйственной, договорной и внешнеэкономической деятельности.

Указанные подразделения финансируются не только из федерального бюджета, но и за счет средств, поступающих от приносящей доход деятельности, и могут самостоятельно распоряжаться полученным доходом.

Следовательно, подразделения вневедомственной охраны по делам о взыскании причитающегося им по гражданско-правовым договорам, заключенным с собственниками объектов охраны, должны рассматриваться не как государственные органы, а как учреждения, действующие от своего имени и в своем интересе (статья 1, 120 Гражданского кодекса). Взыскание причитающегося по гражданско-правовому договору также не представляет собой случая защиты государственных и (или) общественных интересов иным органом. Поэтому подразделения вневедомственной охраны не освобождаются от уплаты государственной пошлины по указанным делам ни на основании подпункта 1, ни на основании подпункта 1.1 пункта 1 статьи 333.37 Кодекса.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты в соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат оставлению без изменения как соответствующие действующему законодательству.

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

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

определение Арбитражного суда Хабаровского края от 01.09.2009 по делу № ВА73-13725/2009, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 05.10.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 13.01.2010 по тому же делу оставить без изменения.

Заявление государственного учреждения «Управление вневедомственной охраны при Управлении внутренних дел по городу Хабаровску» оставить без удовлетворения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

## **Прекращение применения упрощенной системы налогообложения**

Предпринимателем соблюден порядок перехода с упрощенной системы налогообложения на иной режим налогообложения, поскольку до 15.01.2006 он уведомил инспекцию о своем намерении перейти на общую систему налогообложения, в связи с чем считается прекратившим применение упрощенной системы налогообложения с 01.01.2006.

---

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 4157/10 Москва, 14 сентября 2010 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление индивидуального предпринимателя Стадниченко А.Д. о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Алтайского края от 04.06.2009 по делу № А03-6228/2008-34, постановления Седьмого арбитражного апелляционного суда от 21.08.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 14.12.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие:

заявитель — индивидуальный предприниматель Стадниченко А.Д.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Алтайскому краю — Кузьменко Е.А., Шаронин В.Ю.

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

Индивидуальный предприниматель Стадниченко Анна Дмитриевна (далее — предприниматель Стадниченко А.Д., предприниматель) обратилась в Арбитражный суд Алтайского края с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Алтайскому краю (далее — инспекция) от 06.05.2008 № РА-006-13 (далее — решение инспекции), которым предпринимателю доначислено 719 385 рублей налога на добавленную стоимость, 54 569 рублей единого налога на вмененный доход, начислены пени по этим налогам и налогу на доходы физических лиц, штрафы по

пункту 1 статьи 122 и пункту 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), а также уменьшен налог на доходы физических лиц и единый социальный налог.

Решением Арбитражного суда Алтайского края от 28.07.2008 в удовлетворении требования о признании недействительным решения инспекции в части доначисления налога на добавленную стоимость отказано; в остальной части производство по делу прекращено в связи с отказом предпринимателя от заявленных требований.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 06.10.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 10.02.2009 решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций отменил, дело направил на новое рассмотрение.

При новом рассмотрении дела предприниматель Стадниченко А.Д. уточнила требование и просила признать недействительным решение инспекции в полном объеме.

Решением Арбитражного суда Алтайского края от 04.06.2009 в удовлетворении требования о признании недействительным решения инспекции в части доначисления 719 385 рублей налога на добавленную стоимость, 9355 рублей единого налога на вмененный доход, начисления 853 рублей 63 копеек пеней по налогу на доходы физических лиц и единому налогу на вмененный доход, 1870 рублей 40 копеек штрафа по пункту 1 статьи 122 Кодекса за неполную уплату единого налога на вмененный доход, 4050 рублей штрафа по пункту 1 статьи 126 Кодекса за непредставление в установленный срок документов, а также уменьшения налога на доходы физических лиц и единого социального налога отказано; в остальной части производство по делу прекращено.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 21.08.2009 решение суда первой инстанции от 04.06.2009 оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 14.12.2009 решение от 04.06.2009 и постановление от 21.08.2009 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения от 04.06.2009, постановлений от 21.08.2009 и от 14.12.2009 предприниматель просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, и принять новый судебный акт, не передавая дело на новое рассмотрение.

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 предпринимателя и представителей инспекции, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации считает, что заявление подлежит удовлетворению в части, касающейся доначисления налога на добавленную стоимость за 2006 и 2007 годы, по следующим основаниям.

В проверяемый период предприниматель Стадниченко А.Д. применяла упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы» и специальный налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход.

Когда доход от всех видов деятельности, в том числе подлежащих обложению единым налогом на вмененный доход, по мнению предпринимателя, превысил 15 000 000 рублей, она 16.08.2005 сообщила инспекции об утрате ею права на применение упрощенной системы налогообложения и переходе с 10.08.2005 на общий режим налогообложения.

Сочтя требования пункта 4 статьи 346.13 Кодекса исполненными, предприниматель с 01.08.2005 перешла на общую систему налогообложения.

В ходе выездной налоговой проверки инспекция установила, что при определении величины предельного размера доходов, ограничивающего право налогоплательщика на применение упрощенной системы налогообложения, предпринимателем Стадниченко А.Д. завышен доход от деятельности, облагаемой единым налогом на вмененный доход. В связи с этим инспекция пришла к выводу об отсутствии оснований для утраты предпринимателем права на применение упрощенной системы налогообложения, поскольку ее доходы от всех видов деятельности за 2005 год не превысили установленной Кодексом предельной величины, и признала неправомерным переход на общий режим налогообложения с 01.08.2005. Так как в проверяемый период предприниматель выставляла покупателям счета-фактуры с выделением суммы налога на добавленную стоимость, не являясь плательщиком этого налога, инспекция, руководствуясь подпунктом 1 пункта 5 статьи 173 Кодекса, предложила ей уплатить в бюджет полученный от покупателей налог на добавленную стоимость, а также начисленные суммы пеней и штрафа.

Управление Федеральной налоговой службы по Алтайскому краю признало необоснованным начисление предпринимателю Стадниченко А.Д. пеней по налогу на добавленную стоимость и штрафа по пункту 1 статьи 122 Кодекса, в связи с чем решение инспекции изменило.

Суды при рассмотрении дела согласились с выводами инспекции об отсутствии у предпринимателя Стадниченко А.Д. права на применение общего режима налогообложения с 01.08.2005. По мнению судов, применяя упрощенную систему налогообложения, предприниматель не вправе была по своему усмотрению без наличия оснований, предусмотренных пунктом 4 статьи 346.13 Кодекса, переходить на общий режим налогообложения. Поскольку предприниматель не являлась плательщиком налога на добавленную стоимость, она неправомерно выставляла покупателям счета-фактуры с выделением сумм этого налога, и поэтому обязана перечислить полученный налог в бюджет.

Отказывая предпринимателю Стадниченко А.Д. в удовлетворении требования о признании недействительным решения инспекции в части доначисления налога на добавленную стоимость за III и IV кварталы 2005 года, суды исходили из того, что инспекция при доначислении налога за указанный период учла разницу между суммой налога, полученной предпринимателем от покупателей из-за неправомерного выделения его в счетах-фактурах, и суммой налога, фактически уплаченной предпринимателем в бюджет при применении общей системы налогообложения.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты в указанной части являются обоснованными.

Рассматривая спор о доначислении налога на добавленную стоимость за 2006 и 2007 годы, суды не учли следующее.

Согласно пункту 6 статьи 346.13 Кодекса налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, вправе перейти на иной режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января года, в котором он предполагает перейти на иной режим налогообложения.

Как установлено судами и следует из материалов дела, 16.08.2005 предприниматель Стадниченко А.Д. сообщила инспекции об утрате ею права на применение упрощенной системы налогообложения и переходе с 10.08.2005 на общий режим налогообложения.

Применение специального налогового режима является правом налогоплательщика, поэтому указанное сообщение следует рассматривать как уведомление предпринимателем инспекции о ее намерении перейти на иной режим налогообложения.

Вследствие уведомления инспекции предпринимателем Стадниченко А.Д. о переходе на общую систему налогообложения до 15.01.2006 применение упрощенной системы налогообложения считается прекращенным с 01.01.2006, то есть предпринимателем порядок перехода с упрощенной системы налогообложения на иную систему налогообложения в отношении 2006 и 2007 годов соблюден.

Поскольку с 01.01.2006 предприниматель Стадниченко А.Д. являлась плательщиком налогов по общей системе налогообложения, в том числе налога на добавленную стоимость, то оснований к доначислению этого налога за 2006 и 2007 годы не имеется.

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

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязатель-

ным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

решения Арбитражного суда Алтайского края от 28.07.2008 и от 04.06.2009 по делу № А03-6228/2008-34, постановления Седьмого арбитражного апелляционного суда от 06.10.2008 и от 21.08.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 10.02.2009 и от 14.12.2009 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требования индивидуального предпринимателя Стадниченко А.Д. о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Алтайскому краю от 06.05.2008 № РА-006-13 в отношении доначисления налога на добавленную стоимость за 2006 и 2007 годы отменить.

Требование предпринимателя Стадниченко А.Д. в этой части удовлетворить.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

*Председательствующий В.Н. Исайчев*



## Налоговая база по земельному налогу

Налоговая база по земельному налогу за 2008 год не могла быть исчислена исходя из кадастровой стоимости, утвержденной органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации в текущем году.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 4453/10 Москва, 21 сентября 2010 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление индивидуального предпринимателя Аскарова Рафаэля Мансуровича о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Астраханской области от 20.07.2009 по делу № А06-3508/2009 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 16.02.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители Инспекции Федеральной налоговой службы по Советскому району города Астрахани — Кантемиров Д.А., Шаронин В.Ю.

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

Индивидуальному предпринимателю Аскарову Рафаэлю Мансуровичу (далее — предприниматель) на праве собственности принадлежит земельный участок площадью 14072,62 кв. метра с кадастровым номером 30:12:03 0052:0005, расположенный по адресу: г. Астрахань, Советский р-н, ул. Брестская, 30.

Инспекцией Федеральной налоговой службы по Советскому району города Астрахани (далее — инспекция) проведена камеральная налоговая проверка налоговой декларации по земельному налогу за 2008 год, представленной предпринимателем 20.01.2009.

По результатам проверки инспекция направила в адрес предпринимателя требование от 16.04.2009 № 7043 о внесении исправлений в налоговую декларацию, касающихся в том числе увеличения налоговой базы для исчисления земельного налога, отразив ее в сумме 30 854 219 рублей 35 копеек вместо указанных в декларации 17 439 776 рублей 78 копеек.

Основанием к такому требованию явился вывод инспекции о том, что предприниматель обязан был при исчислении земельного налога исходить из кадастровой стоимости земельного участка, установленной постановлением правительства Астраханской области от 30.06.2005 № 214-П «Об утверждении результатов государственной кадастровой оценки земель поселений на территории Астраханской области» (далее — постановление правительства Астраханской области от 30.06.2005 № 214-П), в то время как при подаче декларации за 2008 год он применил кадастровую стоимость, определенную постановлением правительства Астраханской области от 31.01.2008 № 25-П «Об утверждении результатов государственной кадастровой оценки земель населенных пунктов на территории Астраханской области» (далее — постановление правительства Астраханской области от 31.01.2008 № 25-П), что повлекло за собой занижение налога.

Не согласившись с названным требованием инспекции, предприниматель обратился с апелляционной жалобой в Управление Федеральной налоговой службы по Астраханской области.

Управление Федеральной налоговой службы по Астраханской области решением от 20.05.2009 № 148-Н жалобу предпринимателя отклонило.

Полагая, что требование инспекции от 16.04.2009 № 7043 нарушает его права, предприниматель оспорил его в арбитражном суде — просил признать указанный ненормативный правовой акт недействительным.

Решением Арбитражного суда Астраханской области от 20.07.2009 в удовлетворении заявления о признании недействительным требования инспекции от 16.04.2009 № 7043 отказано.

Постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 16.10.2009 решение суда первой инстанции отменено, требование инспекции от 16.04.2009 № 7043 признано недействительным.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 16.02.2010 постановление суда апелляционной инстанции отменил и оставил в силе решение суда первой инстанции.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, предприниматель просит отменить постановление суда кассационной инстанции, ссылаясь на нарушение норм материального права, а также единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, и оставить в силе постановление суда апелляционной инстанции.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемый судебный акт без изменения как принятый с соблюдением норм налогового законодательства.

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

Как следует из статей 390, 391 Налогового кодекса Российской Федерации, налоговой базой по земельному налогу признается кадастровая стоимость земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, которая определяется в соответствии с земельным законодательством.

Согласно статье 66 Земельного кодекса Российской Федерации (в редакции, применимой к спорным правоотношениям) для установления кадастровой стоимости земельных участков проводится государственная кадастровая оценка земель. Порядок проведения государственной кадастровой оценки земель устанавливается Правительством Российской Федерации.

Правительство Российской Федерации постановлением от 08.04.2000 № 316 (с последующими изменениями и дополнениями) утвердило Правила государственной кадастровой оценки земель (далее — Правила).

На основании пункта 10 Правил органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации по представлению территориальных органов Федерального агентства кадастра объектов недвижимости утверждают результаты государственной кадастровой оценки.

Таким образом, налоговая база по земельному налогу за 2008 год не могла быть исчислена исходя из кадастровой стоимости, утвержденной в текущем налоговом периоде.

Отказывая в удовлетворении заявленного предпринимателем требования, суд первой инстанции исходил из того, что кадастровая стоимость, утвержденная постановлением правительства Астраханской области от 31.01.2008 № 25-П, могла применяться только с 2009 года. Суд признал, что в 2008 году следовало применять кадастровую стоимость, утвержденную постановлением правительства Астраханской области от 30.06.2005 № 214-П, которая по участку, принадлежащему предпринимателю, составляла 30 854 219 рублей 35 копеек.

При таких обстоятельствах суд кассационной инстанции обоснованно отменил постановление суда апелляционной инстанции.

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 Астраханской области от 20.07.2009 по делу № А06-3508/2009 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 16.02.2010 по тому же делу оставить без изменения, а заявление индивидуально-го предпринимателя Аскарора Рафаэля Мансуровича — без удовлетворения.

*Председательствующий А.А. Иванов*