

## **ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА**

### **Обоснованность получения налоговой выгоды Достоверность подтверждающих документов**

Основанием получения налоговой выгоды является представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, если налоговым органом не доказано, что содержащиеся в них сведения неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Судом первой инстанции не рассмотрен вопрос о возможности применения абзаца четвертого пункта 1 статьи 221 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которому, в случае если налогоплательщик не в состоянии документально подтвердить свои расходы, связанные с предпринимательской деятельностью, профессиональный налоговый вычет производится в размере 20 процентов суммы дохода, полученного от предпринимательской деятельности.

---

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации**

**№ 505/10**

**Москва, 27 июля 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., Бабкина А.И., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнега М.Ф. —

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Кемерово о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Кемеровской области от 31.03.2009 по делу № А27-1847/2009-2, постановления Седьмого арбитражного апелляционного суда от 08.06.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 01.10.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Кемерово — Злобин А.В., Иншина Ц.К., Овчар О.В., Решетникова Н.Ю., Севостьянова С.А., Чугунова Ю.М.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по городу Кемерово (далее — инспекция) по результатам выездной налоговой проверки индивидуального пред-

принимателя Гейжина Олега Евгеньевича (далее — предприниматель) за период с 01.01.2005 по 31.12.2006 составлен акт от 28.08.2008 № 117 и принято решение от 23.10.2008 № 758 (далее — решение инспекции), согласно которому предприниматель привлечен к налоговой ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) за неуплату (неполную уплату) за 2006 год налога на доходы физических лиц и единого социального налога в виде 11 686 795 рублей 80 копеек и 1 800 020 рублей 42 копеек штрафа соответственно; ему предложено уплатить недоимку — 58 433 979 рублей налога на доходы физических лиц и 9 000 102 рубля 12 копеек единого социального налога, а также пени.

По мнению инспекции, предпринимателем необоснованно получена налоговая выгода в результате неправомерного увеличения налоговых вычетов при исчислении налога на доходы физических лиц и завышения затрат при определении единого социального налога.

Не согласившись с данными выводами, предприниматель обжаловал решение инспекции в судебном порядке.

Решением Арбитражного суда Кемеровской области от 31.03.2009 решение инспекции признано недействительным в части привлечения предпринимателя к ответственности в виде штрафа. В удовлетворении остальной части заявленного требования отказано.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 08.06.2009 (с учетом определения от 09.06.2009 об исправлении описки) решение суда первой инстанции в отношении отказа в удовлетворении требования отменено, требование предпринимателя в этой части удовлетворено. В остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 01.10.2009 оставил решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции без изменения.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлениях присутствующих в заседании представителей инспекции, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене с направлением дела на новое рассмотрение по следующим основаниям.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 227 Кодекса физические лица, зарегистрированные в установленном действующим законодательством порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, производят исчисление и уплату налога с доходов, полученных от осуществления такой деятельности.

Согласно статье 210 Кодекса налоговая база по налогу на доходы физических лиц определяется как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218–221 Кодекса.

В силу статьи 221 Кодекса при исчислении налоговой базы по налогу на доходы физических лиц право на получение профессиональных налоговых вычетов имеют налогоплательщики, перечисленные в пункте 1 статьи 227 Кодекса, в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов. Состав расходов, принимаемых к вычету, определяется налогоплательщиком самостоятельно в порядке, аналогичном порядку определения расходов для целей налогообложения, установленному главой 25 «Налог на прибыль организаций» Кодекса.

В соответствии со статьями 236, 237 Кодекса, действовавшими в спорный период, объектом обложения единым социальным налогом для налогоплательщиков — индивидуальных предпринимателей признаются доходы от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности за вычетом расходов, связанных с их извлечением.

Налоговая база по данному налогу определяется как сумма доходов, полученных ими за налоговый период от указанной деятельности, за вычетом расходов, связанных с их извлечением. При этом состав расходов, принимаемых к вычету, определяется в порядке, аналогичном порядку определения состава затрат, установленных для плательщиков налога на прибыль соответствующими статьями главы 25 Кодекса.

Согласно статье 252 Кодекса расходы — это обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком; обоснованные расходы — экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме; документально подтвержденные расходы — затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Причем расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Таким образом, при решении вопроса о возможности принятия расходов в целях исчисления налога на доходы физических лиц и единого социального налога необходимо исходить из реальности расходов, произведенных в целях получения дохода, а также их документального подтверждения.

Пунктом 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» разъяснено: основанием получения налоговой выгоды является представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, если налоговым органом не доказано, что содержащиеся в них сведения неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Как установлено инспекцией, в 2005–2006 годах предприниматель приобретал векселя, в том числе простые векселя обществ с ограниченной ответственностью «Торговый дом «Сибирь» и «Сибирь-Капитал» (далее — общества «Торговый дом «Сибирь» и «Сибирь-Капитал»), у различных контрагентов, в том числе у обществ с ограниченной ответственностью «Спецкомплект», «Марто» (далее — общества «Спецкомплект», «Марто»).

По мнению инспекции, предпринимателем необоснованно получена налоговая выгода в результате завышения налоговых вычетов при исчислении налога на доходы физических лиц и затрат по единому социальному налогу, так как представленные им документы для подтверждения расходов на приобретение векселей у обществ «Спецкомплект» и «Марто» содержат недостоверные сведения; сделки с данными контрагентами не имеют цели осуществления реальной хозяйственной деятельности; платежи по векселям не были обеспечены; векселя не могли быть предъявлены к оплате указанному в них лицу, в частности обществу «Торговый дом «Сибирь», поскольку по месту регистрации оно никогда не находилось; указанные векселя не могут рассматриваться в качестве ценных бумаг; операции предпринимателя по приобретению векселей направлены исключительно на неправомерное уменьшение налогов, подлежащих уплате в бюджет.

Суд первой инстанции признал изложенные выводы инспекции обоснованными исходя из следующего.

В соответствии со статьями 49, 51 Гражданского кодекса Российской Федерации правоспособность юридического лица возникает в момент его создания, то есть со дня внесения соответствующей записи в Единый государственный реестр юридических лиц.

Как следует из материалов дела и установлено судом первой инстанции и не опровергнуто судами апелляционной и кассационной инстанций, общество «Марто» создано 27.04.2006, в этот же день поставлено на налоговый учет и ему присвоен идентификационный номер налогоплательщика (ИНН 5401267995), первое поступление денежных средств на открытый обществом в банке счет состоялось 23.05.2006 (190 000 рублей), фактов поступления на этот счет кредитных средств зафиксировано не было.

Между тем предпринимателем представлены документы о том, что векселя у данной организации приобретались с 30.03.2006, причем первая сделка состоялась на сумму 1 506 900 рублей.

Кроме того, в авансовом отчете о расходах на приобретение векселей и в чеках указаны даты, предшествующие дате создания общества «Марто», но вместе с тем содержится ИНН 5401267995, полученный обществом 27.04.2006 (день его создания и постановки на налоговый учет), а договоры и акты приема-передачи векселей с датами до 27.04.2006 оформлены от имени несуществующего юридического лица, так как действия не прошедшего государственную регистрацию хозяйствующего субъекта, направленные на установление, изменение и прекращение гражданских прав и обязанностей, не соответствуют закону и не имеют юридических последствий.

Довод предпринимателя о том, что им проявлена достаточная осмотрительность и осторожность в выборе контрагента (предварительное получение из официальных источников информации о его государственной регистрации), противоречит обстоятельствам дела, так как сделки по приобретению векселей у общества «Марто» начались раньше, чем состоялась государственная регистрация общества. Отсутствие государственной регистрации юридического лица исключает возможность получения из официальных источников информации об его создании.

Таким образом, копии договоров, актов приема-передачи векселей, авансовых отчетов и чеков контрольно-кассовых аппаратов, оформленных до создания общества «Марто», не могут являться документальным подтверждением расходов предпринимателя в целях исчисления налога на доходы физических лиц и единого социального налога.

Судом первой инстанции установлено, что документы, представленные предпринимателем в подтверждение хозяйственных операций с обществом «Спецкомплект» инспекцией также не принятые, поскольку оформлены в период с 31.03.2006 по 31.12.2006, когда лицо, указанное в них как учредитель и руководитель общества и якобы подписавшее их, находилось под стражей в следственном изоляторе.

Кроме того, согласно заключениям почековедческой экспертизы от 22.10.2008 № 372, 373 и 374, проведенной обществом с ограниченной ответственностью «Экспертно-юридический отдел» (город Новокузнецк), в копиях договоров, счетов-фактур подписи от имени лиц, значащихся в качестве руководителей обществ «Спецкомплект» и «Марто», выполнены иными лицами. В ответ на требование инспекции от 24.09.2008 о представлении оригиналов первичных документов (договоров и актов приема-передачи) предпринимателем вновь представлены только их копии, а физические лица, числящиеся согласно учредительным документам учредителями и руководителями названных организаций, в ходе проведенных проверок отрицали какую-либо связь с ними.

Инспекцией в ходе налоговой проверки установлено и доказано в суде, что расчетные счета предпринимателя использовались для перечисления на них средств от продажи векселей, а оплата приобретенных векселей обществам «Спецкомплект» и «Марто» производилась предпринимателем исключительно наличными денежными средствами в суммах от 1 506 900 до 4 175 600 рублей. При этом чеки контрольно-кассовых аппаратов, представленные в подтверждение оплаты, произведены на аппаратах, не зарегистрированных в налоговых органах. Какого-либо объяснения причин такого способа расчетов с контрагентами с учетом размеров денежных сумм предприниматель не представил.

Суд первой инстанции правомерно исходил из того, что представление в налоговый орган необходимых документов не влечет автоматического принятия заявленных расходов для уменьшения суммы дохода в целях налогообложения, поэтому при решении вопроса о правомерности исчисления предпринимателем налога на доходы физических лиц и единого социального налога учитывал доказанные инспекцией факты недостоверности и противоречивости представленных предпринимателем документов.

Согласно части 3 статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации доказательство признается судом достоверным, если в результате его проверки и исследования выясняется, что содержащиеся в нем сведения соответствуют действительности.

Суд первой инстанции с учетом этих условий пришел к обоснованному выводу о том, что в нарушение пункта 3 статьи 237, пункта 1 статьи 252 Кодекса предпринимателем представлены недостоверные документы, которые не подтверждают реальности произведенных операций по приобретению им векселей у обществ «Спецкомплект» и «Марто» в спорные периоды. Других доказательств в обоснование указанных операций предприниматель не представил.

Таким образом, вывод суда первой инстанции об отсутствии документального подтверждения обоснованных затрат в целях осуществления предпринимательской деятельности является правильным.

Вместе с тем согласно абзацу четвертому пункта 1 статьи 221 Кодекса, в случае если налогоплательщик не в состоянии документально подтвердить свои расходы, связанные с предпринимательской деятельностью, профессиональный налоговый вычет производится в размере 20 процентов суммы дохода, полученного от предпринимательской деятельности. Однако вопрос о возможности применения данной нормы судами не рассмотрен.

Признавая недействительным решение инспекции о привлечении предпринимателя к налоговой ответственности в виде штрафа за неполную уплату налогов, суд первой инстанции счел, что доказательства вины предпринимателя в совершении налогового правонарушения инспекцией не представлены, а суды апелляционной и кассационной инстанций дополнили мотивы тем, что отсутствует само событие правонарушения.

Между тем судами в этой части не учтено следующее.

Статья 106 Кодекса понятие «налоговое правонарушение» трактует как виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) действие (действие или бездействие) налогоплательщика, за которое Кодексом установлена ответственность.

Согласно пункту 1 статьи 122 Кодекса неуплата (неполная уплата) сумм налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия) влечет взыскание установленного этой нормой штрафа.

Суд первой инстанции установил, что инспекция доказала факты отсутствия реальных хозяйственных операций с обществами «Марто» и «Спецкомплект» в спорные периоды, однако при рассмотрении вопросов, связанных с привлечением предпринимателя к налоговой ответственности, не учел доводы инспекции и представленные ею в подтверждение вины предпринимателя соответствующие доказательства: чеки незарегистрированных контрольно-кассовых аппаратов, авансовые отчеты за период, предшествовавший созданию общества «Марто»; приобретение векселей в 2006 году у обществ «Марто» и «Спецкомплект» с использованием на-

личных денежных средств в крупных размерах; указание во всех представленных предпринимателем копиях документов (договоров, актов приема-передачи векселей) руководителем общества «Марто» Ракова Андрея Васильевича, в то время как по учредительным документам и данным Единого государственного реестра юридических лиц руководителем созданного общества значится Раков Владимир Анатольевич; отсутствие до момента создания юридического лица возможности получения из официальных источников сведений о его государственной регистрации.

К тому же в нарушение части 3 статьи 15 и статьи 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации выводы суда кассационной инстанции противоречат мотивам принятого им постановления по результатам рассмотрения кассационной жалобы.

Суд кассационной инстанции мотивировал свое постановление тем, что суд апелляционной инстанции обоснованно отменил решение суда первой инстанции в части, касающейся начисления недоимки и пеней. В то же время вынесенные этими судами решение и постановление, противоположные по своему содержанию, оставлены судом кассационной инстанции без изменения, что создает условия правовой неопределенности.

Таким образом, принятые по делу судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для их отмены.

Дело подлежит направлению на новое рассмотрение.

При новом рассмотрении дела суду в соответствии с абзацем четвертым пункта 1 статьи 221 Кодекса следует рассмотреть вопрос о возможности применения профессионального налогового вычета в размере 20 процентов суммы дохода, полученного предпринимателем от предпринимательской деятельности.

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 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

**ПОСТАНОВИЛ:**

решение Арбитражного суда Кемеровской области от 31.03.2009 по делу № А27-1847/2009-2, постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 08.06.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 01.10.2009 по тому же делу отменить.

Дело направить в Арбитражный суд Кемеровской области на новое рассмотрение.

*Председательствующий А.А. Иванов*

## **Обоснованность получения налоговой выгоды Льгота общественным организациям инвалидов**

Общественная организация, для которой деятельность, связанная с получением дохода, является приоритетной по отношению к уставной деятельности, не вправе применять льготу, предусмотренную подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации**

**№ 1809/10**

**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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Златоусту Челябинской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Челябинской области от 14.05.2009 по делу № А76-5010/2009-46-27, постановления Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.07.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 28.10.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители заявителя — Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Златоусту Челябинской области — Тихоновский Ф.И., Шаронин В.Ю.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по городу Златоусту Челябинской области (далее — инспекция) проведена камеральная налоговая проверка уточненной налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за I квартал 2008 года, представленной Златоустовским городским отделением Челябинской областной общественной организации Всероссийского общества инвалидов «Новозлатоустовское» (далее — организация).

По результатам проверки инспекция составила акт от 05.11.2008 № 4050 и с учетом представленных организацией возражений от 26.11.2008 № 231 приняла решение от 19.12.2008 № 3828 (далее — решение инспекции) о привлечении организации к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде 446 349 рублей 40 копеек штрафа. Кроме того, организации предложено уплатить 2 231 747 рублей налога на добавленную стоимость и 199 685 рублей 56 копеек пеней.

Основанием для принятия инспекцией решения явился вывод о неправомерном применении организацией налоговой льготы, установленной подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса.

Не согласившись с решением инспекции, организация обратилась в Арбитражный суд Челябинской области с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда Челябинской области от 14.05.2009 требование организации удовлетворено.

Постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.07.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 28.10.2009 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

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

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

Как установлено судами, организация зарегистрирована как общественная организация инвалидов, среди ее членов не менее 80 процентов инвалидов.

Деятельность организации осуществлялась на основании Положения Златоустовского городского отделения Челябинской областной общественной организации Всероссийского общества инвалидов «Новозлатоустовское» (далее — Положение), согласованного с главой администрации города Златоуста и зарегистрированного правлением Челябинского областного отделения Всероссийского общества инвалидов 26.12.1998, устава Челябинской областной общественной организации Всероссийского общества инвалидов, устава и программы Всероссийского общества инвалидов.

Согласно пункту 1.3.1 Положения цели деятельности организации — защита прав и интересов инвалидов, обеспечение им равных с другими гражданами возможностей участия во всех сферах общественной жизни, а также интеграция инвалидов в общество.

В соответствии с пунктом 1.3.3 Положения к видам деятельности организации относится предпринимательская деятельность, направленная на обеспечение уставных задач.

В проверяемом периоде организация осуществляла предпринимательскую деятельность в виде перевозок грузов и пассажиров, оказания платных услуг населению, а также производства общестроительных работ.

С учетом названных обстоятельств суды пришли к выводу, что организация вправе применять налоговую льготу по налогу на добавленную стоимость, поскольку соблюдены все условия, предусмотренные подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса: организация создана в соответствии с действующим законодательством в качестве общественной организации инвалидов; среди ее членов инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 процентов.

Однако судами не учтено следующее.

Согласно статье 117 Гражданского кодекса Российской Федерации общественные организации являются некоммерческими организациями.

В силу пункта 1 статьи 2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» некоммерческой является организация, не имеющая извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая полученную прибыль между участниками.

Исходя из статьи 37 Федерального закона от 19.05.1995 № 82-ФЗ «Об общественных объединениях» общественные объединения могут осуществлять предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению уставных целей, ради которых они созданы.

Другими словами, предпринимательская деятельность общественного объединения, в том числе созданного в форме общественной организации, должна быть дополнительной, выражющейся в том, чтобы способствовать созданию материальной базы, которая позволила бы более эффективно реализовать свои уставные цели.

Между тем приказом руководителя организации от 10.12.1998 № 5 создан участок «Транспортный», образованы производственный и строительный отделы для осуществления предпринимательской деятельности (услуги по перевозке пассажиров и грузов, платные услуги населению, общестроительные работы). Какой-либо другой деятельности, связанной с выполнением определенных положением и уставом целей и задач, указанные структурные подразделения организации не осуществляли. Для ведения предпринимательской деятельности организация привлекала физических лиц, не являющихся ее членами, с которыми заключала трудовые договоры.

Согласно данным формы 4-ФСС РФ за I квартал 2008 года среднесписочная численность работающих в организации составила 718 человек (в том числе 16 инвалидов, или 2,2 процента от среднесписочной численности работающих), из которых 702 человека, не являющихся членами организации, были заняты в предпринимательской деятельности. Фонд оплаты труда работников за I квартал 2008 года составил 15 584 772 рубля, из которых заработка плата работников, принятых по трудовым договорам и занятых в предпринимательской деятельности, составила 15 380 101 рубль (98,7 процента) в общем фонде заработной платы. При этом заработка плата работников, занятых в некоммерческой деятельности, составила 204 671 рубль (1,3 процента) в общем фонде заработной платы. Удельный вес суммы расходов, направленной на уставные цели в I квартале 2008 года, в общей сумме выручки (27 685 646 рублей), полученной от коммерческой деятельности, составил 0,6 процента.

Данные обстоятельства свидетельствуют о том, что защита прав и интересов инвалидов, обеспечение им равных с другими гражданами возможностей участия во

всех сферах общественной жизни, а также интеграция их в общество, являющиеся целью деятельности организации, не были приоритетными в ее деятельности.

В то же время сумма заявленных льгот по налогу на добавленную стоимость составила 2 231 747 рублей, а сумма средств, направленных на уставную деятельность (включая заработную плату работников, занятых в социальных программах, и затраты правления Всероссийского общества инвалидов), — 177 817 рублей, или 7,9 процента от суммы налоговой льготы, то есть налоговая выгода явно несоразмерна этой сумме.

Налоговая выгода может быть признана обоснованной с учетом правовых позиций, изложенных в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды». При этом следует учитывать, что статус общественной организации инвалидов не может использоваться преимущественно для получения налоговой выгоды, как это имело место в данной ситуации.

Между тем указанные обстоятельства свидетельствуют о том, что основной целью деятельности организации фактически являлось получение доходов, а не обеспечение инвалидам равных с другими гражданами возможностей участия во всех сферах общественной жизни и их общественной интеграции.

Таким образом, общественная организация, для которой связанная с получением дохода деятельность является приоритетной по отношению к уставной деятельности, не вправе применять льготу, предусмотренную подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса.

При названных обстоятельствах обжалуемые 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.

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 Челябинской области от 14.05.2009 по делу № А76-5010/2009-46-27, постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.07.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 28.10.2009 по тому же делу отменить.

В удовлетворении требования Златоустовского городского отделения Челябинской областной общественной организации Всероссийского общества инвалидов «Новозлатоустовское» о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Златоусту Челябинской области от 19.12.2008 № 3828 отказать.

*Председательствующий В.Н. Исайчев*

## **Обоснованность получения налоговой выгоды Льгота общественным организациям инвалидов**

Общественная организация, для которой деятельность, связанная с получением дохода, является приоритетной по отношению к уставной деятельности, не вправе применять льготу, предусмотренную подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации.

---

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 1812/10 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Златоусту Челябинской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Челябинской области от 07.07.2009 по делу № А76-9347/2009-43-49 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 городу Златоусту Челябинской области — Тихоновский Ф.И., Шаронин В.Ю.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по городу Златоусту Челябинской области (далее — инспекция) проведена камеральная налоговая проверка налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за III квартал 2008 года, представленной Златоустовским городским отделением Челябинской областной общественной организации Всероссийского общества инвалидов «Новозлатоустовское» (далее — организация).

По результатам проверки инспекция составила акт от 02.02.2009 № 262 и с учетом представленных организацией возражений от 13.02.2009 № 019 приняла решение от 03.03.2009 № 281 (далее — решение инспекции) о привлечении организации к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде 1 103 070 рублей 60 копеек штрафа. Кро-

ме того, организации предложено уплатить 5 515 353 рубля налога на добавленную стоимость и 240 898 рублей 36 копеек пеней.

Основанием для принятия инспекцией решения явился вывод о неправомерном применении организацией налоговой льготы, установленной подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса.

Не согласившись с решением инспекции, организация обратилась в Арбитражный суд Челябинской области с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда Челябинской области от 07.07.2009 заявленное требование удовлетворено.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 17.11.2009 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, ссылаясь на нарушение единства в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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

Как установлено судами, организация зарегистрирована как общественная организация инвалидов, среди ее членов не менее 80 процентов инвалидов.

Деятельность организации осуществлялась на основании Положения Златоустовского городского отделения Челябинской областной общественной организации Всероссийского общества инвалидов «Новозлатоустовское» (далее – Положение), согласованного с главой администрации города Златоуста и зарегистрированного правлением Челябинского областного отделения Всероссийского общества инвалидов 26.12.1998, устава Челябинской областной общественной организации Всероссийского общества инвалидов, устава и программы Всероссийского общества инвалидов.

Согласно пункту 1.3.1 Положения цели деятельности организации — защита прав и интересов инвалидов, обеспечение им равных с другими гражданами возможностей участия во всех сферах общественной жизни, а также интеграция инвалидов в общество.

В соответствии с пунктом 1.3.3 Положения к видам деятельности организации относится и предпринимательская деятельность, направленная на обеспечение уставных задач.

В проверяемом периоде организация осуществляла предпринимательскую деятельность в виде перевозок грузов и пассажиров, оказания платных услуг населению, а также производства общестроительных работ.

С учетом названных обстоятельств суды пришли к выводу, что организация вправе применять налоговую льготу по налогу на добавленную стоимость, поскольку соблюдены все условия, предусмотренные подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса: организация создана в соответствии с действующим законодательством в качестве общественной организации инвалидов; среди ее членов инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 процентов. Однако судами не учтено следующее.

Согласно статье 117 Гражданского кодекса Российской Федерации общественные организации являются некоммерческими организациями.

В силу пункта 1.1 статьи 2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» некоммерческой является организация, не имеющая извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая полученную прибыль между участниками.

Исходя из статьи 37 Федерального закона от 19.05.1995 № 82-ФЗ «Об общественных объединениях» общественные объединения могут осуществлять предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению уставных целей, ради которых они созданы.

Другими словами, предпринимательская деятельность общественного объединения, в том числе созданного в форме общественной организации, должна быть дополнительной, выражющейся в том, чтобы способствовать созданию материальной базы, которая позволила бы более эффективно реализовать свои уставные цели.

Между тем приказом руководителя организации от 10.12.1998 № 5 создан участок «Транспортный», образованы производственный и строительный отделы для осуществления предпринимательской деятельности (услуги по перевозке пассажиров и грузов, платные услуги населению, общестроительные работы). Какой-либо другой деятельности, связанной с выполнением определенных Положением и уставом целей и задач, указанные структурные подразделения организации не осуществляли. Для ведения предпринимательской деятельности организация привлекала не являющихся ее членами физических лиц, с которыми заключала трудовые договоры.

Согласно данным формы 4-ФСС РФ за III квартал 2008 года среднесписочная численность работающих в организации составила 687 человек, из которых 671 не являлись членами организации, но были заняты в предпринимательской деятельности, и всего лишь 16 человек заняты в сфере уставной деятельности. Фонд оплаты труда работников за III квартал 2008 года составил 14 899 372 рубля, из которых заработка плата работников, занятых в сфере предпринимательской деятельности, составила 14 703 497 рублей (98,7 процента) в общем фонде заработной платы. При этом заработка плата работников, занимающихся некоммерческой деятельностью, составила 195 875 рублей (1,3 процента) в общем фонде заработной платы. Удельный вес суммы расходов, направленной на уставные цели в III квартале 2008 года, в общей сумме выручки (45 500 292 рубля), полученной от коммерческой деятельности, составил 0,7 процента.

Данные обстоятельства свидетельствуют о том, что защита прав и интересов инвалидов, обеспечение им равных с другими гражданами возможностей участия во

всех сферах общественной жизни, а также интеграция их в общество, являющиеся целью деятельности организации, не были в ее деятельности приоритетными.

В то же время сумма заявленных льгот по налогу на добавленную стоимость составила 5 515 353 рубля, а сумма средств, направленных на уставную деятельность (включая заработную плату работников, занятых в социальных программах, и затраты правления Всероссийского общества инвалидов), — 320 218 рублей 57 копеек, или 5,8 процента от суммы налоговой льготы, то есть налоговая выгода несопроравима этой сумме.

Налоговая выгода может быть признана обоснованной с учетом правовых позиций, изложенных в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды». При этом следует учитывать, что статус общественной организации инвалидов не может использоваться преимущественно для получения налоговой выгоды, как это имело место в данной ситуации.

Между тем указанные обстоятельства свидетельствуют о том, что основной целью деятельности организации фактически являлось получение доходов, а не обеспечение инвалидам равных с другими гражданами возможностей участия во всех сферах общественной жизни и их общественной интеграции.

Таким образом, общественная организация, для которой деятельность, связанная с получением дохода, является приоритетной по отношению к уставной деятельности, не вправе применять льготу, предусмотренную подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса.

При названных обстоятельствах обжалуемые 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.

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 Челябинской области от 07.07.2009 по делу № А76-9347/2009-43-49 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 17.11.2009 по тому же делу отменить.

В удовлетворении требования Златоустовского городского отделения Челябинской областной общественной организации Всероссийского общества инвалидов «Новозлатоустовское» о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Златоусту Челябинской области от 03.03.2009 № 281 отказать.

*Председательствующий В.Н. Исайчев*

## **Обоснованность получения налоговой выгоды Льгота общественным организациям инвалидов**

Общественная организация, для которой деятельность, связанная с получением дохода, является приоритетной по отношению к уставной деятельности, не вправе применять льготу, предусмотренную подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 1814/10 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Златоусту Челябинской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Челябинской области от 07.07.2009 по делу № А76-9350/2009-43-48 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 городу Златоусту Челябинской области — Тихоновский Ф.И., Шаронин В.Ю.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по городу Златоусту Челябинской области (далее — инспекция) проведена камеральная налоговая проверка налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за II квартал 2008 года, представленной Златоустовским городским отделением Челябинской областной общественной организации Всероссийского общества инвалидов «Новозлатоустовское» (далее — организация).

По результатам проверки инспекция составила акт от 02.02.2009 № 269 и с учетом представленных организацией возражений от 13.02.2009 № 018 приняла решение от 03.03.2009 № 375 (далее — решение инспекции) о привлечении организации к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) в виде 448 580 рублей штрафа. Кроме того, организации предложено уплатить 2 242 900 рублей налога на добавленную стоимость и 200 365 рублей 73 копейки пеней.

Основанием для принятия инспекцией решения явился вывод о неправомерном применении организацией налоговой льготы, установленной подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса.

Не согласившись с решением инспекции, организация обратилась в Арбитражный суд Челябинской области с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда Челябинской области от 07.07.2009 требование организации удовлетворено.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 17.11.2009 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, ссылаясь на нарушение единства толкования и применения арбитражными судами норм права.

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

Как установлено судами, организация зарегистрирована как общественная организация инвалидов, среди ее членов численность инвалидов составляет не менее 80 процентов.

Деятельность организации осуществлялась на основании Положения Златоустовского городского отделения Челябинской областной общественной организации Всероссийского общества инвалидов «Новозлатоустовское» (далее — Положение), согласованного с главой администрации города Златоуста и зарегистрированного правлением Челябинского областного отделения Всероссийского общества инвалидов 26.12.1998, устава Челябинской областной общественной организации Всероссийского общества инвалидов, устава и программы Всероссийского общества инвалидов.

Согласно пункту 1.3.1 Положения цели деятельности организации — защита прав и интересов инвалидов, обеспечение им равных с другими гражданами возможностей участия во всех сферах общественной жизни, а также интеграция инвалидов в общество.

В соответствии с пунктом 1.3.3 Положения к видам деятельности организации относится и предпринимательская деятельность, направленная на обеспечение уставных задач.

В проверяемом периоде организация осуществляла предпринимательскую деятельность в виде перевозок грузов и пассажиров, оказания платных услуг населению, а также производства общественных работ.

С учетом названных обстоятельств суды пришли к выводу, что организация вправе применять налоговую льготу по налогу на добавленную стоимость, посколь-

ку соблюдены все условия, предусмотренные подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса: организация создана в соответствии с действующим законодательством в качестве общественной организации инвалидов; среди ее членов инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 процентов. Однако судами не учтено следующее.

Согласно статье 117 Гражданского кодекса Российской Федерации общественные организации являются некоммерческими организациями.

В силу пункта 1 статьи 2 Федерального закона от 12.01.1996 № 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» некоммерческой является организация, не имеющая извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности и не распределяющая полученную прибыль между участниками.

Исходя из статьи 37 Федерального закона от 19.05.1995 № 82-ФЗ «Об общественных объединениях» общественные объединения могут осуществлять предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению уставных целей, ради которых они созданы.

Другими словами, предпринимательская деятельность общественного объединения, в том числе созданного в форме общественной организации, должна быть дополнительной, выражающейся в том, чтобы способствовать созданию материальной базы, которая позволила бы более эффективно реализовать свои уставные цели.

Между тем приказом руководителя организации от 10.12.1998 № 5 создан участок «Транспортный», образованы производственный и строительный отделы для осуществления предпринимательской деятельности (услуги по перевозке пассажиров и грузов, платные услуги населению, общестроительные работы). Какой-либо другой деятельности, связанной с выполнением определенных Положением и уставом целей и задач, указанные структурные подразделения организации не осуществляли. Для ведения предпринимательской деятельности организация привлекала не являющихся членами организации физических лиц, с которыми заключала трудовые договоры.

Согласно данным формы 4-ФСС РФ за II квартал 2008 года среднесписочная численность работающих в организации составляла 708 человек, из которых 702 человека, не являющихся членами организации, были заняты в сфере предпринимательской деятельности. Фонд оплаты труда работников за II квартал 2008 года составил 15 929 086 рублей, из которых заработка плата работников, принятых по трудовым договорам и занятых в предпринимательской деятельности, составила 15 733 288 рублей (98,8 процента) в общем фонде заработной платы отделения. При этом заработка плата работников, занятых некоммерческой деятельностью, составила 195 798 рублей (1,2 процента) в общем фонде заработной платы. Удельный вес суммы расходов, направленной на уставные цели во II квартале 2008 года в общей сумме выручки (27 517 997 рублей), полученной от коммерческой деятельности, составил 302 968 рублей 14 копеек (1,1 процента).

Данные обстоятельства свидетельствуют о том, что защита прав и интересов инвалидов, обеспечение им равных с другими гражданами возможностей участия во

всех сферах общественной жизни, а также интеграция их в общество, являющиеся целью деятельности организации, явно не были в ее деятельности приоритетными.

В то же время сумма заявленных льгот по налогу на добавленную стоимость составила 2 242 900 рублей, а сумма средств, направленных на уставную деятельность (включая заработную плату работников, занятых в социальных программах, и затраты правления Всероссийского общества инвалидов), — 302 968 рублей 14 копеек, или 13,5 процента от суммы налоговой льготы, то есть налоговая выгода явно несоразмерна последней сумме.

Налоговая выгода может быть признана обоснованной с учетом правовых позиций, изложенных в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды». При этом следует учитывать, что статус общественной организации инвалидов не может использоваться преимущественно для получения налоговой выгоды, как это имело место в данной ситуации.

Между тем указанные обстоятельства свидетельствуют о том, что основной целью деятельности организации фактически являлось получение доходов, а не обеспечение инвалидам равных с другими гражданами возможностей участия во всех сферах общественной жизни и их общественной интеграции.

Таким образом, общественная организация, для которой деятельность, связанная с получением дохода, является приоритетной по отношению к уставной деятельности, не вправе применять льготу, предусмотренную подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса.

При названных обстоятельствах обжалуемые 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.

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 Челябинской области от 07.07.2009 по делу № А76-9350/2009-43-48 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 17.11.2009 по тому же делу отменить.

В удовлетворении требования Златоустовского городского отделения Челябинской областной общественной организации Всероссийского общества инвалидов «Новозлатоустовское» о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Златоусту Челябинской области от 03.03.2009 № 375 отказать.

*Председательствующий В.Н. Исайчев*

## **Возмещение НДС**

Оснований для отказа в возмещении налога на добавленную стоимость не имеется, так как факт неоплаты обществом стоимости векселей на момент передачи их поставщикам за приобретенные товары не исключает возможности использования обществом права на налоговый вычет, так как векселя приобретены по возмездной сделке, отражены в бухгалтерском учете и имели балансовую стоимость, в обусловленный договором срок были оплачены.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации**

**№ 2447/10**

**Москва, 20 июля 2010 г.**

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума — Бабкина А.И., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Сарбаша С.В. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Центрально-Любинское» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 09.11.2009 по делу № А46-4305/2009 Арбитражного суда Омской области.

В заседании приняли участие представители Инспекции Федеральной налоговой службы по Любинскому району Омской области — Евстигнеева С.А., Крикунова Л.П., Овчар О.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бабкина А.И., а также объяснения представителей участавшего в деле лица, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «Центрально-Любинское» (далее — общество «Центрально-Любинское», общество, заявитель) обратилось в Арбитражный суд Омской области с заявлением, уточненным в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Любинскому району Омской области (далее — инспекция, налоговый орган) от 17.12.2008 № 142 о возмещении частично суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению (далее — решение № 142), в части отказа в возмещении 1 489 321 рубля налога на добавленную стоимость за сентябрь 2005 года и решения от 17.12.2008 № 452 об отказе в привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения (далее — решение № 452).

Решением Арбитражного суда Омской области от 01.06.2009 заявленные обществом требования удовлетворены частично. Решение № 142 признано недействи-

тельным в части отказа в возмещении 9 рублей налога на добавленную стоимость за сентябрь 2005 года из-за допущенной арифметической ошибки. В удовлетворении остальной части требований отказано.

Постановлением Восьмого арбитражного апелляционного суда от 12.08.2009 решение суда первой инстанции в части отказа в удовлетворении заявленных обществом требований отменено, по делу принят новый судебный акт об удовлетворении требований заявителя.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 09.11.2009 постановление суда апелляционной инстанции отменил, решение суда первой инстанции оставил в силе.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора судебных актов судов первой и кассационной инстанций общество, ссылаясь на нарушение единогообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, просит отменить постановление суда кассационной инстанции и оставить без изменения постановление суда апелляционной инстанции.

По мнению заявителя, судами первой и кассационной инстанций неправильно истолкован и применен пункт 2 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), согласно которому при использовании налогоплательщиком собственного имущества (в том числе векселя третьего лица) в расчетах за приобретенные им товары (работы, услуги) вычетам подлежат суммы налога, фактически уплаченные налогоплательщиком, которые исчисляются исходя из балансовой стоимости указанного имущества, переданного в счет их оплаты.

Как полагает общество, при наличии обстоятельств, подтверждающих его право собственности на векселя, учтенные по балансовой стоимости, реализация им права на налоговый вычет по налогу на добавленную стоимость судами необоснованно поставлена в зависимость от момента оплаты векселей, в том числе третьим лицом своему контрагенту.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить обжалуемые судебные акты без изменения как законные и обоснованные.

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

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций, общество «Центрально-Любинское» на основании договора купли-продажи от 01.09.2005 б/н и акта приема-передачи от 01.09.2005 б/н приобрело у общества с ограниченной ответственностью «Сибирская Нива» (далее — общество «Сибирская Нива») простые векселя серии АА № 00001, 00002, 00003, 00004, 00005 колхоза «Боголюбовский» на общую сумму 13 500 000 рублей. Договором было предусмотрено, что расчет за векселя осуществляется покупателем в срок не позднее 10.10.2005. Указанная сумма обществом была перечислена продавцу — обществу «Сибирская Нива» — платежным поручением от 04.10.2005 № 410 на расчетный счет последнего.

В этот же период обществом «Центрально-Любинское» в соответствии с договорами купли-продажи были приобретены у общества с ограниченной ответственностью «Партнер» и «ТрейдАльянс» (далее — поставщики, продавцы) товарно-материальные ценности и основные средства (крупный рогатый скот), которые на основании выставленных поставщиками счетов-фактур приняты обществом на учет. Расчет за эти товары, включая сумму налога на добавленную стоимость, обществом произведен в сентябре 2005 года векселями, приобретенными у общества «Сибирская Нива».

Общество «Центрально-Любинское» 08.08.2008 представило в инспекцию уточненную налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за сентябрь 2005 года, в которой заявлены налоговые вычеты в сумме 2 329 665 рублей и к возмещению из бюджета 1 716 816 рублей этого же налога.

По результатам камеральной налоговой проверки указанной декларации инспекцией вынесены решения № 142 и № 452. Согласно этим решениям обществу отказано в возмещении 1 489 321 рубля налога на добавленную стоимость со ссылкой на то, что у него отсутствуют реальные затраты по уплате указанных в счетах-фактурах сумм налога при расчетах с поставщиками.

При этом, как следует из содержания оспариваемых решений налогового органа, право общества на налоговый вычет поставлено в зависимость от факта оплаты стоимости спорных векселей обществом «Сибирская Нива» своему контрагенту (первый платеж состоялся только 03.03.2006). До наступления этого момента общество, по мнению инспекции, ввиду отсутствия у векселей балансовой стоимости не могло принять их к учету и, следовательно, использовать в качестве платежного средства.

В судебном заседании инспекция уточнила свои доводы в обоснование принятых ею ненормативных актов, указав, что данные векселя в сентябре 2005 года, то есть на момент расчета с поставщиками, не были оплачены и самим обществом, поэтому использование их в расчетах с поставщиками не свидетельствует о фактической уплате им суммы налога в составе цены за товары.

Суд первой инстанции, признавая позицию инспекции правомерной и отказывая обществу в удовлетворении заявленных требований в этой части, исходил из следующего. Вексель представляет собой ничем не обусловленное денежное обязательство, и возмещение обществом, использующим для расчетов векселя третьих лиц, сумм уплаченного налога на добавленную стоимость возможно только в случае их фактической оплаты либо получения их в качестве оплаты или прекращения обязательств по их оплате (пункт 2 статьи 172 Кодекса).

Использование налогоплательщиком в расчетах за приобретенные товары неоплаченного векселя третьего лица не влечет за собой исчисления сумм налога, фактически уплаченных налогоплательщиком при приобретении товаров, исходя из балансовой стоимости векселя, переданного в счет их оплаты.

Поскольку оплата за векселя была произведена обществу «Сибирская Нива» в октябре 2005 года, суд первой инстанции пришел к выводу о необоснованном предъявлении указанного налога к вычету за сентябрь 2005 года. При этом, по мнению суда, права заявителя не нарушаются, так как он не лишен возможности

предъявить спорную сумму в составе налоговых вычетов за октябрь 2005 года, когда реально понесены расходы, связанные с приобретением векселей, участвующих в расчетах с поставщиками.

С данными выводами согласился суд кассационной инстанции, отменяя постановление суда апелляционной инстанции.

Между тем судами первой и кассационной инстанций не учтено следующее.

Пункты 1 и 2 статьи 171 Кодекса предоставляют налогоплательщику право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные статьей 171 налоговые вычеты; при этом вычетам подлежат суммы указанного налога, предъявленные налогоплательщику продавцом и уплаченные им при приобретении товаров на территории Российской Федерации.

Согласно пункту 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога, документов, подтверждающих уплату сумм налога,держанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6–8 статьи 171 Кодекса.

Кроме того, пункт 2 статьи 172 Кодекса устанавливает, что при использовании налогоплательщиком собственного имущества (в том числе векселя третьего лица) в расчетах за приобретенные им товары (работы, услуги) вычетам подлежат суммы налога, фактически уплаченные налогоплательщиком, которые исчисляются исходя из балансовой стоимости указанного имущества (с учетом его переоценок и амортизации, которые проводятся в соответствии с законодательством Российской Федерации), переданного в счет их оплаты.

Из содержания данных норм следует, что налогоплательщик вправе заявить налоговый вычет в случае реально понесенных фактических расходов по уплате налога при расчетах с поставщиком товаров (работ, услуг). К таким расходам относится и выбытие векселей — активов общества — исходя из их балансовой стоимости.

Следовательно, налогоплательщику не может быть отказано в праве на вычет сумм налога, предъявленных и уплаченных им при приобретении товаров, только на том основании, что имущество, приобретенное по возмездной сделке и отраженное им по стоимости приобретения в бухгалтерском учете к моменту передачи поставщику в счет оплаты начисленных сумм налога, не оплачено.

Определение балансовой стоимости в Кодексе отсутствует, поэтому с учетом статьи 11 Кодекса этот термин следует использовать в том значении, в каком он применяется в Федеральном законе от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», согласно статье 11 которого оценка имущества и обязательств для их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности производится в денежном выражении.

Таким образом, в целях бухгалтерского учета балансовой стоимостью векселя является стоимость его приобретения.

Следовательно, является правомерным вывод суда апелляционной инстанции о том, что факт неоплаты обществом стоимости векселей на момент передачи их поставщикам в погашение обязательств по приобретенным товарам не исключает возможности использования обществом права на налоговый вычет по налоговой декларации за сентябрь 2005 года, так как векселя получены им в связи с переходом на них права собственности, они отражены в бухгалтерском учете и имели балансовую стоимость.

Более того, как видно из материалов дела, действия общества соответствуют положениям статей 171, 172 Кодекса – приобретенные векселя, являвшиеся средством погашения обязательств по договорам с поставщиками, были полностью оплачены обществом 04.10.2005, то есть в пределах обусловленного договором срока; факт оплаты заявителем согласованной между ним и обществом «Сибирская Нива» стоимости векселей, равно как и соответствие представленных обществом счетов-фактур требованиям статьи 169 Кодекса, инспекцией не оспорены; приобретенные у поставщиков товары надлежащим образом учтены.

Исходя из указанных обстоятельств и приведенных норм права, суд апелляционной инстанции сделал правильный вывод о том, что факт отсутствия расчета за спорные векселя обществом «Сибирская Нива», не участвующим в сделке по приобретению обществом «Центрально-Любинское» товаров у поставщиков, не имеет юридического значения по данному делу. Следовательно, действия (бездействие) третьего лица в рамках правоотношений, в которых общество не участвует, не могут быть признаны самостоятельным основанием для отказа обществу в налоговых вычетах.

Таким образом, у суда кассационной инстанции не имелось оснований для отмены постановления суда апелляционной инстанции.

При названных обстоятельствах постановление суда кассационной инстанции нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для его отмены.

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 Западно-Сибирского округа от 09.11.2009 по делу № А46-4305/2009 Арбитражного суда Омской области отменить.

Постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 12.08.2009 по тому же делу оставить без изменения.

*Председательствующий А.А. Иванов*

## **Обязательное пенсионное страхование**

Срок представления в органы Пенсионного фонда Российской Федерации индивидуальных сведений о застрахованных лицах — не позднее 1 марта года, следующего за отчетным, установленный пунктом 2 статьи 11 Федерального закона от 01.04.1996 № 27-ФЗ «Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования» — является общим (обязательным) для всех страхователей, в том числе для тех, в отношении которых проводится процедура банкротства.

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации**

**№ 4577/10**

**Москва, 27 июля 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., Бабкина А.И., Завьяловой Т.В., Зарубиной Е.Н., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Управления Пенсионного фонда Российской Федерации (государственного учреждения) в Центральном районе города Волгограда о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Волгоградской области от 21.10.2009 по делу № А12-17737/2009, постановления Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.12.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 18.02.2010 по тому же делу.

Заслушав и обсудив доклад судьи Зарубиной Е.Н., Президиум установил следующее.

Управление Пенсионного фонда Российской Федерации (государственное учреждение) в Центральном районе города Волгограда (далее — фонд) обратилось в Арбитражный суд Волгоградской области с заявлением о взыскании с открытого акционерного общества «Акционерный коммерческий Волго-Донской инвестиционный банк» (далее — банк) 47 940 рублей финансовых санкций на основании части 3 статьи 17 Федерального закона от 01.04.1996 № 27-ФЗ «Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования» (в редакции, действовавшей в оспариваемый период) (далее — Закон № 27-ФЗ) за непредставление в установленный срок сведений, необходимых для осуществления индивидуального (персонифицированного) учета в системе обязательного пенсионного страхования.

Решением Арбитражного суда Волгоградской области от 21.10.2009 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.12.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 18.02.2010 указанные судебные акты оставил без изменения.

Отказывая в удовлетворении заявления, суды исходили из того, что пунктом 3 статьи 11 Закона № 27-ФЗ определен специальный порядок представления соответствующих сведений в органы Пенсионного фонда Российской Федерации организациями-страхователями, в отношении которых открыто конкурсное производство, а именно: до представления в арбитражный суд отчета конкурсного управляющего о результатах проведения конкурсного производства.

Установив, что решением Арбитражного суда Волгоградской области от 12.10.2007 по делу № А12-15172/07-с50 банк признан несостоятельным (банкротом), в отношении него открыто конкурсное производство, которое не завершено, и отчет о результатах конкурсного производства конкурсным управляющим в арбитражный суд не представлен, суды сделали вывод о том, что срок подачи сведений не наступил, и, следовательно, основания для привлечения банка к ответственности отсутствуют.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций фонд просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение судами норм права.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене, дело — направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

Статьей 8 Закона № 27-ФЗ предусмотрена обязанность страхователя представлять в соответствующий орган Пенсионного фонда Российской Федерации сведения обо всех лицах, работающих у него по трудовому договору, а также заключивших договоры гражданско-правового характера, на вознаграждения по которым в соответствии с законодательством Российской Федерации начисляются страховые взносы, за которых он уплачивает страховые взносы.

Сроки представления сведений и их состав установлены статьей 11 Закона № 27-ФЗ. Согласно пункту 2 этой статьи страхователь представляет один раз в год, но не позднее 1 марта сведения о каждом работающем у него застрахованном лице, в которых, в частности, указывает дату приема на работу, дату увольнения, периоды деятельности, включаемые в стаж на соответствующих видах работ, определяемый особыми условиями труда, работой в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, суммы заработка и начисленных страховых взносов и другие сведения, необходимые для правильного назначения трудовой пенсии.

При этом никаких исключений, в том числе в отношении круга страхователей, объема и срока представляемых сведений, пункт 2 статьи 11 Закона № 27-ФЗ не содержит.

Согласно пункту 3 этой же статьи при ликвидации страхователя —юридического лица в случае применения процедуры банкротства сведения, предусмотренные пунктом 2 данной статьи, представляются до представления в арбитражный суд отчета конкурсного управляющего о результатах проведения конкурного производства в соответствии с Федеральным законом «О несостоятельности (банкротстве)».

Следовательно, пунктом 3 статьи 11 Закона № 27-ФЗ установлено дополнительное требование к организациям-страхователям, в отношении которых открыто конкурсное производство, по представлению указанных сведений до представления в арбитражный суд отчета конкурсного управляющего о результатах конкурсного производства. Это дополнительное требование не изменяет общего срока представления сведений о застрахованных лицах и не освобождает конкурсного управляющего от обязанности представить сведения в соответствии с пунктом 2 статьи 11 Закона № 27-ФЗ до 1 марта года, следующего за отчетным.

Законом определен общий срок представления индивидуальных сведений о застрахованных лицах, который обязателен и для страхователей, в отношении которых проводится процедура банкротства, поскольку изъятия в отношении этих лиц по обязательности общей нормы не предусмотрено.

Ответственность за непредставление в установленные сроки сведений, необходимых для осуществления индивидуального (персонифицированного) учета в системе обязательного пенсионного страхования, установлена статьей 17 Закона № 27-ФЗ, в соответствии с которой за такое нарушение применяются финансовые санкции в виде взыскания 10 процентов причитающихся за отчетный год платежей в Пенсионный фонд Российской Федерации.

Таким образом, выводы судов по настоящему делу основаны на неправильном толковании норм права.

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

Дело подлежит передаче на новое рассмотрение в суд первой инстанции для установления события правонарушения, виновности лица в его совершении, наличия или отсутствия обстоятельств, смягчающих ответственность за совершение правонарушения, а также для проверки правильности начисления финансовых санкций, соблюдения порядка привлечения к ответственности и обращения в арбитражный суд.

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

**ПОСТАНОВИЛ:**

решение Арбитражного суда Волгоградской области от 21.10.2009 по делу № А12-17737/2009, постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.12.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 18.02.2010 по тому же делу отменить.

Дело передать на новое рассмотрение в Арбитражный суд Волгоградской области.

*Председательствующий А.А. Иванов*