

ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Обоснованность получения налоговой выгоды Определение налоговой базы при переквалификации отношений

При решении вопроса о доначислении налогов на прибыль и на добавленную стоимость из-за переквалификации отношений, сложившихся между налогоплательщиком и взаимозависимыми организациями, применявшими упрощенную систему налогообложения, инспекция должна была учитывать как соответствующие расходы, понесенные в связи с исполнением переквалифицированных сделок, так и налоги, исчисленные налогоплательщиком ввиду получения дохода по указанным сделкам.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 17152/09

Москва, 6 июля 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Бациева В.В., Валевиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Пановой И.В., Сарбаша С.В. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Молочный завод «Сыктывкарский» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Коми от 15.05.2009 по делу № А29-5718/2008, постановления Второго арбитражного апелляционного суда от 08.07.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 14.10.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Молочный завод «Сыктывкарский» — Имгрунт А.В., Лыюрова Н.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Сыктывкару — Овчар О.В., Перевертень Н.А., Пилипенко Г.А.;

от Управления Федеральной налоговой службы по Республике Коми — Мелехин Н.Н.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бациева В.В., а также объяснения представителей участников в деле лиц, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Молочный завод «Сыктывкарский» (далее — завод) обратилось в Арбитражный суд Республики Коми с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Сыктывкару (далее — инспекция) от 25.04.2008 № 11-36/8 (с учетом изменений, внесенных решением Управления Федеральной налоговой службы по Республике Коми от 11.07.2008 № 251-А) (далее — решение инспекции) в части доначисления 2 904 433 рублей налога на прибыль, 1 166 923 рублей 84 копеек налога на добавленную стоимость, 2 959 856 рублей 50 копеек единого социального налога, начисления соответствующих сумм пеней и привлечения к ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) за неуплату доначисленных налогов.

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Республике Коми (далее — управление).

Решением Арбитражного суда Республики Коми от 15.05.2009 требование завода удовлетворено частично. Решение инспекции признано недействительным в части доначисления 580 622 рублей налога на прибыль, 72 835 рублей 20 копеек единого социального налога, начисления соответствующих сумм пеней. Кроме того, с учетом данного частичного удовлетворения требования и применения судом положений пункта 4 статьи 112 Кодекса решение инспекции было признано недействительным в части привлечения к ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Кодекса и взыскания штрафа в общей сумме 699 887 рублей 95 копеек за неуплату доначисленных налогов на прибыль, на добавленную стоимость, единого социального налога.

Постановлением Второго арбитражного апелляционного суда от 08.07.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа постановлением от 14.10.2009 указанные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции, постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций завод, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права, просит их отменить в той части, в которой в удовлетворении требования было отказано, и передать дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

В отзывах на заявление инспекция и управление просят 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 участников в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению в силу следующего.

Основанием для принятия инспекцией решения о доначислении 878 884 рублей налога на прибыль, 366 201 рубля 62 копеек налога на добавленную стоимость,

2 887 021 рубля 25 копеек единого социального налога послужил ее вывод о получении заводом необоснованной налоговой выгоды в результате осуществления хозяйственной деятельности через взаимозависимые общества с ограниченной ответственностью «Молочный сервис» и «Молпродукт» (далее — общества «Молочный сервис» и «Молпродукт»), применявшие упрощенную систему налогообложения.

Как установлено судами и следует из материалов дела, в учрежденные заводом 19.01.2005 общества «Молочный сервис» и «Молпродукт» в порядке перевода были приняты на работу с 01.02.2005 работники открытого акционерного общества «Агрохолдинг «Сыктывкарский» (далее — ОАО «Агрохолдинг «Сыктывкарский»). В свою очередь, эти работники, относящиеся к управлению, техническому и производственному персоналу, в ОАО «Агрохолдинг «Сыктывкарский» были приняты в июле — августе, октябре 2004 года в порядке перевода с завода. В результате таких перемещений изменений в трудовых функциях бывших работников завода не произошло, должностные обязанности, условия труда, заработка, фактическое место работы не изменились. Руководство заводом, а также обществами «Молочный сервис» и «Молпродукт» осуществляло одно и то же лицо — Подоханов Е.А., все организации имели единые бухгалтерию и отдел кадров, находились по одному и тому же юридическому адресу. Штатным расписанием обществ «Молочный сервис» и «Молпродукт» по состоянию на 01.02.2005 было предусмотрено 51,5 и 98 единиц сотрудников, что позволяло этим обществам перейти на применение упрощенной системы налогообложения.

После перевода работников в общества «Молочный сервис» и «Молпродукт» между заводом, с одной стороны, и данными обществами, с другой стороны, были заключены договоры от 01.02.2005 на оказание услуг по предоставлению персонала для осуществления производственных и управлочных функций.

Инспекция, установив эти обстоятельства, а также не осуществление обществами «Молочный сервис» и «Молпродукт» предпринимательской деятельности, не зависимой от деятельности завода, пришла к выводу, что единственная цель учреждения названных организаций, перевода в них работников и заключения в последующем договоров об оказании услуг по предоставлению персонала — создание заводом условий для получения необоснованной налоговой выгоды в виде освобождения от уплаты единого социального налога. Общества «Молочный сервис» и «Молпродукт» в силу применения упрощенной системы налогообложения не являлись плательщиками этого налога. Данный вывод явился основанием для доначисления заводу 2 887 021 рубля 25 копеек единого социального налога с заработной платы, выплаченной в обществах «Молочный сервис» и «Молпродукт».

Также инспекцией в ходе проверки установлено, что 10.08.2006 между обществом «Молочный сервис» и заводом были заключены договор о переработке заводом поставляемого обществом молока и агентский договор, в соответствии с которым завод принял на себя обязательство реализовывать от своего имени молочную продукцию, произведенную по указанному договору о переработке, за вознаграждение, исчисляемое в размере трех процентов от суммы реализации. В проверяемом периоде заводом из давальческого сырья, поставленного обществом «Молочный сервис», было изготовлено и реализовано продукции на сумму 3 662 016 рублей 24 копейки.

Инспекция, оценив изложенную схему взаимоотношений завода с обществом «Молочный сервис» как формальную, не имеющую разумной экономической цели и направленную исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды, образующейся в результате переноса части доходов в организацию, применяющую упрощенную систему налогообложения, учла указанную сумму выручки в размере 3 662 016 рублей 24 копеек, причитающуюся обществу «Молочный сервис», в составе доходов завода. С данной суммы инспекцией были исчислены спорные суммы налога на прибыль (878 884 рубля) и налога на добавленную стоимость по ставке 10 процентов (366 201 рубль 62 копейки).

Суды, отказывая заводу в признании недействительным решения инспекции о доначислении 2 887 021 рубля 25 копеек единого социального налога, 878 884 рублей налога на прибыль, 366 201 рубля 62 копеек налога на добавленную стоимость, исходили из оценки конкретных обстоятельств дела (взаимозависимости организаций, наличия одних и тех же лиц на руководящих должностях, нахождения всех организаций по одному адресу, формальности трудовых отношений работников и созданных обществ, ограничения штатной численности в каждом из созданных обществ для возможности применения специального налогового режима, отсутствия деловой активности) и доказанности инспекцией факта учреждения заводом обществ «Молочный сервис» и «Молпродукт» и осуществления им хозяйственной деятельности через эти общества исключительно с целью получения налоговой выгоды.

Основания для переоценки указанных выводов судов отсутствуют. Доводов в обоснование экономических причин создания названных обществ, опровергающих вывод инспекции, заводом при рассмотрении дела приведено не было. Более того, завод не оспаривал, что целью создания обществ, применяющих упрощенный режим налогообложения, являлось уменьшение налоговой нагрузки на него и, как следствие, получение им денежных средств, необходимых для стабилизации своего финансового положения.

Вместе с тем, отказывая в удовлетворении требования завода о признании недействительным решения инспекции о доначислении по рассматриваемым эпизодам 878 884 рублей налога на прибыль, 366 201 рубля 62 копеек налога на добавленную стоимость, суды не учли следующего.

Инспекция доначислила упомянутые суммы налога на прибыль и на добавленную стоимость, включив в состав доходов завода сумму выручки в размере 3 662 016 рублей 24 копеек, полученную им как агентом общества «Молочный сервис» от реализации молочной продукции, произведенной из давальческого сырья.

При этом, доначисля налог на прибыль из-за переквалификации соответствующих отношений и вменения указанного дохода, инспекция в нарушение положений статей 41, 247 Кодекса, определяющих объект обложения налогом на прибыль как доход, уменьшенный на величину произведенных расходов (как экономическую выгоду), не определила сумму расходов на приобретение сырья, на которую подлежал уменьшению размер вмененного заводу дохода. Как установлено в ходе налоговой проверки, общая сумма расходов общества «Молочный сервис» на приобретение молока у сельскохозяйственного производственного кооператива «Па-

левицы» по договору поставки от 10.08.2006 составила 1 994 037 рублей 77 копеек. Доначисление налога на прибыль не могло быть произведено без учета данных расходов общества «Молочный сервис» в части, относящейся к объемам сырья, поставленным заводу во исполнение договора о переработке от 10.08.2006.

Инспекция произвела переквалификацию отношений, сложившихся между заводом и обществом «Молочный сервис», основанную на оценке исполнения заключенных между ними договоров (договора на переработку и агентского договора) как не имеющего правового значения для определения размера налоговой обязанности завода. Однако, осуществив переквалификацию, инспекция при этом необоснованно не учла возражения завода о необходимости уменьшения доначисленных налогов на прибыль и на добавленную стоимость ввиду включения им вознаграждения, полученного по указанным договорам, в расчет налоговой базы по данным налогам.

Кроме того, доначислив 2 887 021 рубль 25 копеек единого социального налога, инспекция в силу положений подпункта 1 пункта 1 статьи 264, подпункта 1 пункта 7 статьи 272 Кодекса была обязана уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль на эту сумму.

Завод, оспаривая решение инспекции по рассматриваемому эпизоду, исходил из незаконности доначисления спорных сумм налогов в целом и неправомерности переквалификации его отношений с обществами «Молочный сервис» и «Молпродукт».

Суды, отклоняя данную позицию завода и осуществляя в дальнейшем проверку законности решения инспекции в порядке, предусмотренном частями 4 и 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, должны были дать оценку установленным по делу обстоятельствам, касающимся определения недоимки по налогам на прибыль и на добавленную стоимость, исходя из произведенной переквалификации.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты в части отказа в удовлетворении требования общества о признании недействительным решения инспекции по эпизоду, касающемуся доначисления налогов на прибыль и на добавленную стоимость в связи с переквалификацией отношений завода и обществ «Молочный сервис» и «Молпродукт», подлежат отмене в соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Дело в отмененной части подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела суду необходимо дать оценку доводам сторон относительно размера недоимки по налогам на прибыль и на добавленную стоимость исходя из необходимости учета при этом доначисленной инспекцией суммы единого социального налога, расходов на приобретение молока (в части, относящейся к объемам, поставленным заводу во исполнение договора о переработке от

Постановления Президиума

10.08.2006). Кроме того, суду необходимо проверить довод завода об учете им при определении налоговой базы по указанным налогам вознаграждения, полученного по договору на переработку и агентскому договору, заключенным с обществом «Молочный сервис».

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Коми от 15.05.2009 по делу № А29-5718/2008, постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 08.07.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 14.10.2009 по тому же делу в части отказа в признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Сыктывкару от 25.04.2008 № 11-36/8 по эпизоду, касающемуся доначисления открытому акционерному обществу «Молочный завод «Сыктывкарский» налога на прибыль и налога на добавленную стоимость в связи с переквалификацией отношений завода и обществ с ограниченной ответственностью «Молочный сервис» и «Молпродукт», отменить.

Дело в отмененной части направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Коми.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий В.Н. Исайчев

Обоснованность получения налоговой выгоды Договор аутсорсинга

При начислении единого социального налога с сумм выплат, произведенных через организацию-аутсорсера, налогоплательщик не может быть лишен права на применение налогового вычета в виде сумм страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, начисленных организацией-аутсорсером за тот же период.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 1997/10

Москва, 22 июня 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Маковской А.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Мизапромет» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 05.11.2009 по делу № А76-6923/2009-45-92 Арбитражного суда Челябинской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Мизапромет» — Новошинцева В.А.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Миассу Челябинской области — Истомин С.Ю., Корлыханова А.И., Хвощенко М.П.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по городу Миассу Челябинской области (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка общества с ограниченной ответственностью «Мизапромет» (далее — общество «Мизапромет», общество), в том числе по вопросам правильности исчисления, удержания, уплаты, перечисления единого социального налога и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за период с 01.01.2006 по 31.12.2007.

По результатам проверки инспекция составила акт от 23.12.2008 № 111А и с учетом представленных обществом возражений приняла решение от 23.01.2009 № 8Р

(далее — решение инспекции) о привлечении его к налоговой ответственности, в том числе за неполную уплату единого социального налога, в виде штрафа, предусмотренного пунктом 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), в размере 782 446 рублей 13 копеек. Кроме того, обществу предложено уплатить 1 956 115 рублей 32 копейки единого социального налога и 207 819 рублей 68 копеек пеней.

Основанием для доначисления обществу «Мизапромет» единого социального налога, начисления пеней и штрафов послужил вывод инспекции о том, что деятельность этого общества, связанная с заключением с обществом с ограниченной ответственностью «Корус» (организацией, применяющей упрощенную систему налогообложения) (далее — общество «Корус») договора найма персонала, который ранее находился в трудовых отношениях с обществом «Мизапромет» и после увольнения фактически продолжал выполнять свои трудовые обязанности там же, направлена исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды в виде уменьшения размера налоговой обязанности по единому социальному налогу.

Общество «Мизапромет» 11.02.2009 подало апелляционную жалобу в Управление Федеральной налоговой службы по Челябинской области на решение инспекции.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Челябинской области от 18.03.2009 № 16-07/000834 жалоба общества оставлена без удовлетворения.

Не согласившись с решением инспекции в части доначисления единого социального налога, начисления пеней и штрафа, общество «Мизапромет» обратилось в Арбитражный суд Челябинской области с заявлением о признании этого решения недействительным в названной части.

Решением Арбитражного суда Челябинской области от 23.06.2009 требование удовлетворено.

Постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.08.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 05.11.2009 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции отменил и в удовлетворении требования отказал.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции общество «Мизапромет» просит отменить его, ссылаясь на неправильное применение судом норм материального права и нарушение единообразия в их толковании и применении, решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставить без изменения.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемый судебный акт без изменения.

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

Суд первой инстанции, удовлетворяя требование, исходил из того, что в рассматриваемом случае целью общества «Мизапромет» являлось получение дохода за счет оптимизации управления при осуществлении реальной экономической деятельности, а также признал заключенный этим обществом договор предоставления персонала реальным, экономически целесообразным и обоснованным, имеющим деловую цель.

Суд апелляционной инстанции согласился с выводами суда первой инстанции и оставил его решение без изменения.

Суд кассационной инстанции, отменяя названные судебные акты, указал: установленные по делу фактические обстоятельства свидетельствуют о том, что в рассматриваемом случае имело место создание условий для целенаправленного уклонения общества «Мизапромет» от уплаты единого социального налога.

При этом суд кассационной инстанции исходил из следующего.

Общество «Мизапромет» в проверяемом периоде осуществляло деятельность по производству строительных металлических конструкций и применяло общую систему налогообложения. В 2006 году обществом был составлен стратегический бизнес-план по развитию своей деятельности на 2007–2008 годы, в котором содержался вывод о необходимости «оптимизации процесса развития предприятия путем найма части работников в других организациях».

В целях исполнения этого бизнес-плана 04.01.2007 общество «Мизапромет» заключило с обществом «Корус» договор № 2 на оказание услуг по предоставлению сотрудников (далее — договор аутсорсинга) для осуществления работ.

В соответствии с данным договором общество «Корус» обязалось предоставлять своих штатных сотрудников для выполнения работ в обществе «Мизапромет».

Общество «Мизапромет» 29.12.2006 уволило своих работников (34 человека), оставив только управленческий персонал. Часть из уволенных работников (23 человека) 09.01.2007 принята на работу в общество «Корус» и впоследствии участвовала в оказании услуг обществу «Мизапромет» на основании договора аутсорсинга.

Опрошенные в качестве свидетелей бывшие работники общества «Мизапромет» пояснили, что их согласия на увольнение из общества «Мизапромет» и прием на работу в общество «Корус» никто не спрашивал, рабочим в конце 2006 года предложили уволиться из общества «Мизапромет», а тем, кто желает продолжить работать, — написать заявление о приеме на работу в общество «Корус». При этом место работы, трудовые обязанности, режим рабочего времени, спецодежда и инструменты остались прежние, зарплата увеличилась в два — три раза.

Общество «Корус» в 2007 году осуществило прием на работу работников, которые участвовали в оказании услуг по договорам аутсорсинга с обществом «Мизапромет».

Среднесписочная численность работников общества «Корус» в 2007 году — 61 человек.

Стоимость услуг для общества «Мизапромет» по договору аутсорсинга составила в 2007 году 10 447 920 рублей, в том числе фонд оплаты труда работников общества «Корус» — 7 523 520 рублей 46 копеек, оплата услуг общества «Корус» — 2 924 399 рублей 54 копейки.

Поскольку общество «Корус» применяло упрощенную систему налогообложения, оно в соответствии со статьей 346.11 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) было освобождено от уплаты единого социального налога.

Таким образом, заключив договор аутсорсинга, общество «Мизапромет» уменьшило налоговую базу по единому социальному налогу на 7 523 520 рублей 46 копеек (сумма выплат работникам общества «Корус», выполняющим прежние трудовые обязанности в обществе «Мизапромет») и одновременно увеличило расходы при налогообложении прибыли на 2 924 399 рублей 54 копейки.

Общество «Мизапромет» и общество «Корус» находятся по одному юридическому адресу: г. Миасс, ул. Романенко, д. 50а; в состав управляемого персонала обоих обществ входит одно и то же физическое лицо — Новошинцева В.А., которая в обществе «Мизапромет» с 05.02.2007 исполняет обязанности директора, а в обществе «Корус» — с 01.08.2005 главного бухгалтера; счета обоих обществ открыты в одном кредитном учреждении; численность работников общества «Корус» превышает численность работников общества «Мизапромет», в то время как в последнем, 2007 году в три раза увеличился объем выполненных работ. При этом у общества «Корус» отсутствуют основные средства и рабочие места для работников, штатная численность которых 61 человек, в то время как площадь арендованного помещения — 9,2 квадратного метра. Причем общество «Корус» в 2007 году оказывало услуги по найму персонала только взаимозависимым лицам: обществу «Мизапромет», обществам с ограниченной ответственностью «ПКФ «Спецдормаш» и «Спецормаш».

Суд кассационной инстанции счел, что установленные в ходе проведения мероприятия налогового контроля и в судебных заседаниях обстоятельства дела свидетельствуют о том, что в рассматриваемом случае имеет место создание условий для целенаправленного уклонения общества «Мизапромет» от уплаты единого социального налога.

В связи с изложенным суд кассационной инстанции сделал вывод 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», согласно которым 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.

Данный вывод суда соответствует также правовой позиции Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлениях от 25.02.2009 № 12418/08 и от 30.06.2009 № 1229/08.

Однако, отказывая в удовлетворении требования о признании недействительным решения инспекции в части доначисления единого социального налога, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа без учета перечисленных обществом «Корус» страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, суд кассационной инстанции не принял во внимание следующее.

В соответствии с положениями пункта 2 статьи 243 Кодекса сумма единого социального налога, подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается на сумму начисленных за этот же период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (налоговый вычет).

То обстоятельство, что страховые взносы на обязательное пенсионное страхование исчислялись и перечислялись не обществом «Мизапромет», а организацией-аутсорсером, значения не имеет, поскольку в рассматриваемом случае объектом обложения единым социальным налогом явились выплаты, произведенные данным обществом через эту организацию.

В соответствии с пунктом 2 статьи 10 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» (в редакции, действовавшей в спорный период) объектом обложения страховыми взносами и базой для начисления страховых взносов являются объект налогообложения и налоговая база по единому социальному налогу, установленные главой 24 Кодекса «Единый социальный налог», с особенностями, предусмотренными пунктом 3 указанной статьи.

Инспекция при исчислении единого социального налога должна была применить налоговый вычет в сумме страховых взносов, начисленных с выплат, произведенных обществом «Мизапромет» через организацию-аутсорсера.

Суды первой и апелляционной инстанций также не приняли во внимание данное обстоятельство.

Кроме того, суд кассационной инстанции не учел, что от размера доначисленного единого социального налога зависит размер начисленных обществу «Мизапромет» пеней и штрафа за его неуплату.

При названных условиях обжалуемый судебный акт нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для его отмены.

Постановления Президиума

Поскольку после рассмотрения дела в суде кассационной инстанции общество «Мизапромет» представило в инспекцию уточненную налоговую декларацию по единому социальному налогу с учетом налогового вычета и инспекция согласилась с его расчетами, Президиум считает возможным принять новое решение, не направляя дело на новое рассмотрение.

При этом оспариваемое решение инспекции подлежит признанию недействительным в части доначисления обществу «Мизапромет» 1 053 293 рублей единого социального налога (налоговый вычет), начисления 111 912 рублей 40 копеек пеней (207 819 рублей 68 копеек минус 95 907 рублей 28 копеек (признанная налогоплательщиком к уплате сумма пеней)), 421 317 рублей 28 копеек штрафа (782 446 рублей 13 копеек минус 361 128 рубля 85 копеек (признанная налогоплательщиком к уплате сумма штрафа)).

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:

постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 05.11.2009 по делу № А76-6923/2009-45-92 Арбитражного суда Челябинской области в части отказа в признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Миассу Челябинской области от 23.01.2009 № 8Р о доначислении обществу с ограниченной ответственностью «Мизапромет» 1 053 293 рублей единого социального налога, начисления 111 912 рублей 40 копеек пеней и 421 317 рублей 28 копеек штрафа отменить.

Решение инспекции в указанной части признать недействительным.

В остальной части постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 05.11.2009 оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Расчетный метод начисления налогов

Если налогоплательщик не обеспечил сохранности документов бухгалтерского учета и не опроверг расчета суммы налогов, произведенного налоговым органом, основания считать необоснованным размер его налоговой обязанности, определенный налоговым органом в порядке, установленном подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации, отсутствуют.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 5/10

Москва, 22 июня 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по Калининскому району города Новосибирска о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Новосибирской области от 16.03.2009 по делу № А45-15318/2008-59/444, постановления Седьмого арбитражного апелляционного суда от 02.06.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 16.09.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Инспекции Федеральной налоговой службы по Калининскому району города Новосибирска — Соколов В.В., Хвощенко М.П., Ширшова Н.В.;

от общества с ограниченной ответственностью «Пассажирское автотранспортное предприятие-12» — Калинин А.А.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по Калининскому району города Новосибирска (далее — инспекция) проведена выездная налоговая проверка общества с ограниченной ответственностью «Пассажирское автотранспортное предприятие-12» (далее — общество) по вопросам правильности исчисления, удержания, уплаты, перечисления налогов на прибыль, на добавленную стоимость, на

имущество, транспортного налога, единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, налога на рекламу, единого налога на вмененный доход, единого налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, за период с 01.01.2005 по 31.12.2006; налога на доходы физических лиц за период с 01.01.2005 по дату окончания проверки.

По результатам проверки инспекция составила акт от 05.06.2008 № 14-12/25 и с учетом представленных обществом возражений приняла решение от 30.06.2008 № 14-12/25 (далее — решение инспекции) о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений, предусмотренных пунктом 3 статьи 120 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) (за грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения, повлекшее занижение налоговой базы), пунктом 1 статьи 122 Кодекса (за неполную уплату налога на прибыль и единого налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения). Кроме того, обществу доначислены налог на прибыль, единый налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения, единый социальный налог, страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и начислены пени.

По мнению инспекции, общество с 01.07.2005 неправомерно применяло упрощенную систему налогообложения в связи с занижением размера дохода, полученного от деятельности по осуществлению пассажирских перевозок. В ходе налоговой проверки инспекция выявила отсутствие установленного постановлением Правительства Российской Федерации от 31.03.2005 № 171 «Об утверждении Положения об осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники» учета бланков строгой отчетности, раздельного учета билетов разной стоимости, договоров с муниципальным унитарным предприятием «Пассажиртранснаб», подтверждающих факт перевозки пассажиров по льготным билетам; составление актов списания билетов с нарушением установленного порядка; занижение обществом в регистрах бухгалтерского учета размера произведенных работникам выплат и вознаграждений.

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

Решением Арбитражного суда Новосибирской области от 16.03.2009 требование общества удовлетворено.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 02.06.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 16.09.2009 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил в силе.

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 инспекция просит отменить их,

ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права, и принять новый судебный акт об отказе в удовлетворении требования общества.

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

Общество в проверяемом периоде осуществляло деятельность по перевозке пассажиров по маршруту № 1264 «ж/м Родники — п. Красноборск» и в соответствии с пунктом 2 статьи 346.13 Кодекса применяло упрощенную систему налогообложения. В качестве объекта налогообложения обществом выбраны доходы, уменьшенные на величину расходов.

Для осуществления своей деятельности общество приобретало бланки строгой отчетности (контрольные билеты) в РППО «Союзбланкоиздат»: в 2005 году — 4 345 000 штук, в 2006 году — 5 990 000 штук. В указанный период общество списало как неиспользованные 6 194 190 билетов.

Отсутствие установленного учета бланков строгой отчетности, раздельного учета билетов разной стоимости, договоров с МУП «Пассажиртранснаб», подтверждающих факт перевозки пассажиров по льготным билетам, использование катушек контрольных билетов в полном объеме, составление актов списания билетов с нарушением установленного порядка, занижение обществом в регистрах бухгалтерского учета размера произведенных работникам выплат, а также отсутствие книг учета доходов и расходов за 2005–2006 годы, кассовых отчетов за январь, февраль, март, апрель, август 2005 года, октябрь 2006 года, приходных ордеров, накладных за март, июль 2006 года, трудовых договоров, штатного расписания за 2005–2006 годы, табелей учета рабочего времени послужили основаниями для определения инспекцией дохода общества расчетным методом в порядке, предусмотренном подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Кодекса.

Исходя из информации, содержащейся в билетно-учетных листах, количества проданных билетов по льготной цене, первичных документов (счетов-фактур, накладных, приходных ордеров), инспекция с учетом данных об аналогичных налогоплательщиках, полученных от Управления пассажирских перевозок мэрии города Новосибирска, в том числе о количестве перевозимых пассажиров на аналогичных маршрутах, произвела расчет полученного обществом дохода.

Согласно этому расчету размер дохода общества в первом полугодии 2005 года превысил 15 000 000 рублей, в связи с чем в соответствии с пунктом 4 статьи 346.13 Кодекса инспекция произвела доначисление обществу с 01.07.2005 налога на прибыль, единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование по общей системе налогообложения. При доначислении налога на прибыль расходы общества определены инспекцией в размерах, указанных обществом в налоговых декларациях при исчислении налога по упрощенной системе налогообложения.

По результатам анализа финансово-экономических показателей деятельности общества выявлено отклонение от среднего уровня начисленных выплат в пользу

работников и декларируемой базы по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование, на основании чего обществу произведен расчет суммы единого социального налога, подлежащей уплате в бюджет.

Исходя из совокупности представленных в материалы дела доказательств, свидетельских показаний, суды сделали вывод о занижении обществом в проверяемом периоде доходов при исчислении налогов.

При этом суды признали не отвечающим критерию достоверности расчет налоговых обязательств, проведенный инспекцией, поскольку она не определила точного количества перевезенных пассажиров за смену, наполняемости автобусов, не установила, какое количество автобусов работало на маршруте и сколько рейсов было совершено, а также в течение какого времени использовалась катушка выданных контрольных билетов, если в конце смены она не сдавалась водителями.

Признавая оспариваемое решение инспекции недействительным, суды сделали вывод о том, что доначисление налогов в ходе налоговой проверки не может быть основано на усредненных данных и должно отвечать критерию достоверности.

Однако суды не приняли во внимание следующее.

В соответствии с подпунктами 3, 8 пункта 1 статьи 23 Кодекса налогоплательщики обязаны вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах; в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), а также уплату (удержание) налогов. Это гарантирует налогоплательщику начисление налогов в том размере, в котором они подлежат начислению в соответствии с действующим налоговым законодательством.

В силу положений статьи 31 Кодекса налоговые органы вправе проводить налоговые проверки в порядке, установленном Кодексом, определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным методом на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых им для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Наделение налоговых органов правом исчислять налоги расчетным путем вытекает из возложенной на них обязанности по осуществлению налогового контроля в целях реализации основанных на Конституции Российской Федерации и законах общеправовых принципов налогообложения — всеобщности и справедливости

налогообложения, юридического равенства налогоплательщиков, равного финансового бремени. Допустимость применения расчетного метода исчисления налогов непосредственно связана с обязанностью правильной, полной и своевременной их уплаты и обусловливается неправомерными действиями (бездействием) налогоплательщика. Поэтому сам по себе данный метод исчисления налогов при обоснованном его применении не может рассматриваться как ущемление прав налогоплательщиков.

По настоящему делу суды выявили отсутствие у общества установленного учета бланков строгой отчетности, раздельного учета билетов разной стоимости, а также ничем не обоснованные факты уничтожения бланков строгой отчетности (неиспользованных билетов) в нарушение Положения об осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 31.03.2005 № 171. Исходя из свидетельских показаний, совокупности представленных в материалах дела доказательств, вида осуществляющей обществом деятельности, суды сделали вывод о наличии в его действиях умысла на уклонение от налогообложения и занижение налоговой базы.

Позиция судов основана только на том, что инспекция исчислила налоги приблизительно, а не достоверно. Однако при расчетном методе начисления налогов достоверное исчисление налогов невозможно по объективным причинам. Налоги могут быть исчислены достоверно только при надлежащем оформлении учета доходов и расходов, в то время как применение расчетного метода предполагает исчисление налогов с той или иной степенью вероятности. Поэтому вывод судов о том, что исчисление налогов в ходе налоговой проверки не терпит приблизительности и не может быть основано на усредненных данных, противоречит самой сути расчетного метода исчисления налога.

При определении расчетным методом налоговых обязательств общества инспекция использовала как данные самого общества, так и данные об аналогичных налогоплательщиках.

Определенный расчетным методом доход общества в 2005 году составил 37 989 112 рублей, в 2006 году — 60 312 972 рубля, что значительно превышает доход, дающий право на применение упрощенной системы налогообложения. Поэтому даже при наличии погрешности в применении расчетного метода инспекция доказала отсутствие у общества права на применение упрощенной системы налогообложения.

Общество не опровергло доводы инспекции, а контrrасчет своих налоговых обязательств ни в ходе проведения проверки, ни в суды не представило.

Поскольку общество не обеспечило сохранности документов бухгалтерского учета и не опровергло правильности расчета суммы налогов, произведенного инспекцией, основания считать необоснованным размер его налоговой обязанности, определенный инспекцией в порядке, установленном подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Кодекса, отсутствуют.

Постановления Президиума

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

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Новосибирской области от 16.03.2009 по делу № А45-15318/2008-59/444, постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 02.06.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 16.09.2009 по тому же делу отменить.

В удовлетворении требования общества с ограниченной ответственностью «Пассажирское автотранспортное предприятие-12» отказать.

Председательствующий А.А. Иванов

Мероприятия по государственному контролю в отношении юридических лиц

Положения Федерального закона от 26.12.2008 № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» не применяются к мероприятиям по контролю за соблюдением законодательства, регулирующего производство и оборот этилового спирта, алкогольной и табачной продукции, а также законодательства о применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 1130/10**

Москва, 22 июня 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., Березия А.Е., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Арома Маркет» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 07.09.2009 по делу № А40-85045/09-80-464, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.10.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 22.12.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Арома Маркет» — Бузыцков Д.Ю., Сорока Д.В.;

от Управления Федеральной налоговой службы по городу Москве — Коновалов С.А., Хвощенко М.П.

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

Общество с ограниченной ответственностью «Арома Маркет» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании незаконными действий Управления Федеральной налоговой службы по городу Мо-

ске (далее — управление), выразившихся в организации и проведении 23.06.2009 выездной проверки общества на основании поручений управления от 23.06.2009 № 0303198 и № 0020948.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 07.09.2009 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.10.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 22.12.2009 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 указанных судебных актов общество просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение судами норм права, и принять новый судебный акт.

В отзыве на заявление управление 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 участников в деле лиц, Президиум считает, что заявление не подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Должностными лицами управления и инспекций Федеральной налоговой службы по городу Москве № 8, 24, 35, 36 на основании поручений управления от 23.06.2009 № 0303198 и № 0020948 проведена выездная проверка общества по вопросам соблюдения законодательства, регулирующего производство и оборот этилового спирта, алкогольной и табачной продукции, а также законодательства о применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов.

В ходе проверки нарушений законодательства не установлено, в связи с чем общество к административной ответственности привлечено не было. Дело об административном правонарушении не возбуждалось.

Общество, полагая, что действиями управления были нарушены его права в сфере предпринимательской деятельности, обратилось в арбитражный суд. По мнению общества, эти действия не соответствуют требованиям Федерального закона от 26.12.2008 № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» (далее — Закон от 26.12.2008 № 294-ФЗ).

Отказывая в удовлетворении требования общества о признании упомянутых действий должностных лиц управления незаконными, суды исходили из того, что

проведение мероприятий по контролю за соблюдением законодательства о применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и контролю за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции относится к финансовому и налоговому контролю, следовательно, Закон от 26.12.2008 № 294-ФЗ не может применяться к таким контрольным мероприятиям.

Согласно пункту 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 31.07.2003 № 16 «О некоторых вопросах практики применения административной ответственности, предусмотренной статьей 14.5 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях, за неприменение контрольно-кассовых машин» вопрос применения контрольно-кассовой техники относится к сфере общественных отношений в области торговли и финансов, правил государственной разрешительной системы (системы допуска хозяйствующих субъектов в сферу торговли и финансов).

Кроме того, как указал Конституционный Суд Российской Федерации в постановлении от 12.05.1998 № 14-П по делу о проверке конституционности отдельных положений абзаца шестого статьи 6 и абзаца второго части 1 статьи 7 Закона Российской Федерации от 18.06.1993 № 5215-1 «О применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением», которое правомерно учтено судами при рассмотрении настоящего дела, нормы этого Закона в их взаимосвязи имеют многофункциональное значение и направлены на обеспечение интересов граждан в области торговли и оказания услуг, защиту прав потребителя, а также на охрану установленного порядка торговли и оказания услуг, фискальных интересов государства, финансовой (в том числе налоговой) дисциплины. Данная правовая позиция сохраняет свою юридическую силу при толковании норм Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт». Таким образом, проверка соблюдения законодательства о применении контрольно-кассовой техники относится к мероприятиям финансового контроля.

В соответствии с частью 3 статьи 1 Закона от 26.12.2008 № 294-ФЗ сфера его действия не распространяется на проведение мероприятий по финансовому и налоговому контролю.

Согласно пункту 1 статьи 1 Федерального закона от 22.11.1995 № 171-ФЗ «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции» государственное регулирование в области производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции направлено на защиту экономических интересов Российской Федерации, обеспечение нужд потребителей в указанной продукции, а также на повышение ее качества и проведение контроля за соблюдением законодательства, норм и правил в регулируемой области. В этих целяхенным Федеральным законом устанавливаются правовые основы производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции в Российской Федерации, в том числе осуществляется контроль за ведением государственной отчетности и уплатой налогов и сборов через обязательную маркировку продукции федеральными специальными и акциznыми марками.

Постановления Президиума

Установив, что мероприятия по контролю за соблюдением законодательства о применении контрольно-кассовой техники и контролю за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции имеют в числе прочего налоговую и финансовую составляющие, суды пришли к правомерному выводу о том, что действие Закона от 26.12.2008 № 294-ФЗ не распространяется на проводимые в обществе проверки.

Следовательно, выводы судов о том, что в данном случае Закон от 26.12.2008 № 294-ФЗ не подлежит применению, являются правильными.

Таким образом, оснований, предусмотренных статьей 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, для отмены оспариваемых судебных актов не имеется.

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 города Москвы от 07.09.2009 по делу № А40-85045/09-80-464, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.10.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 22.12.2009 по тому же делу оставить без изменения.

Заявление общества с ограниченной ответственностью «Арома Маркет» оставить без удовлетворения.

Председательствующий А.А. Иванов

Объект обложения НДС

Налог на добавленную стоимость, уплаченный налогоплательщиком в составе вознаграждения доверительному управляющему, подлежит налоговому вычету в общее установленном порядке, поскольку услуги доверительно-го управляющего приобретаются налогоплательщиком для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения. Вознаграждение доверительного управляющего — это оплата оказанной им услуги, реализованной налогоплательщику, являющейся самостоятельным объектом налогообложения в силу положений статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 2809/10

Москва, 15 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., Витрянского В.В., Исайчева В.Н., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Сарбаша С.В. —

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Тесар-Сити» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Саратовской области от 30.09.2009 по делу № А57-14826/2009, постановления Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.11.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 02.02.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «Тесар-Сити» — Гадяцкий И.В., Костюченко А.Ю.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Фрунзенскому району города Саратова — Данилова И.Е., Клобукова Т.Ю., Цыкуренко О.В.;

от Управления Федеральной налоговой службы по Саратовской области — Цыкуренко О.В.

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

Закрытое акционерное общество «Тесар-Сити» (далее — ЗАО «Тесар-Сити», общество) (учредитель управления) заключило с обществом с ограниченной ответ-

ственностью «Тесар-Сити» (далее — ООО «Тесар-Сити») (доверительным управляющим) договор доверительного управления имуществом от 18.08.2004 № 2, в соответствии с которым учредитель управления передал доверительному управляющему недвижимое имущество с возложением на него обязанности по извлечению максимальной прибыли из управления этим имуществом.

Упомянутым договором предусмотрено, что доверительный управляющий имеет право на вознаграждение, а также на возмещение необходимых подтвержденных расходов, произведенных им при доверительном управлении имуществом.

На основании выставленных доверительным управляющим счетов-фактур ЗАО «Тесар-Сити» выплатило ему в качестве вознаграждения 1 781 510 рублей 34 копейки, в том числе 271 756 рублей налога на добавленную стоимость.

В налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за четвертый квартал 2008 года, представленной в Инспекцию Федеральной налоговой службы по Фрунзенскому району города Саратова (далее — инспекция) 20.01.2009, общество отразило данный налоговый вычет и заявило к возмещению из бюджета 270 582 рубля налога на добавленную стоимость, уплаченного в составе стоимости услуг доверительного управляющего.

По результатам камеральной налоговой проверки этой декларации инспекцией принято решение от 02.06.2009 № 607 о привлечении ЗАО «Тесар-Сити» к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения.

Инспекцией установлено завышение обществом предъявленного к налоговому вычету налога на добавленную стоимость на 271 756 рублей, завышение заявленного к возмещению этого налога на 270 582 рубля, выявлена неуплата 1174 рублей налога на добавленную стоимость, в связи с чем ему предложено уплатить недоимку, начисленные пени и с него взыскан штраф.

Решением инспекции от 02.06.2009 № 10 обществу отказано в возмещении 271 756 рублей налога на добавленную стоимость.

Управление Федеральной налоговой службы по Саратовской области решением от 20.07.2009 жалобу общества на указанные решения инспекции оставило без удовлетворения.

Признавая, что ЗАО «Тесар-Сити» неправомерно применило налоговый вычет, инспекция исходила из следующего. При заключении договора доверительного управления от 18.08.2004 № 2 не произошло передачи права собственности на имущество, поэтому данная операция не является объектом обложения налогом на добавленную стоимость и применение обществом налогового вычета с выплаченного доверительному управляющему вознаграждения неправомерно.

Не согласившись с названными решениями инспекции, ЗАО «Тесар-Сити» обратилось в Арбитражный суд Саратовской области с заявлением о признании их недействительными.

В качестве второго заинтересованного лица к участию в деле привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Саратовской области.

Решением Арбитражного суда Саратовской области от 30.09.2009 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.11.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 02.02.2010 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора упомянутых судебных актов ЗАО «Тесар-Сити» просит отменить их, ссылаясь на нарушение судами единства толкования и применения норм права, регулирующих порядок применения налогового вычета по налогу на добавленную стоимость с суммы вознаграждения, выплаченного доверительному управляющему.

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

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

Отказывая ЗАО «Тесар-Сити» в удовлетворении требования, суды сочли, что оно не вправе принять к налоговому вычету налог на добавленную стоимость с суммы вознаграждения, уплаченного доверительному управляющему. Отметив, что заключение договора доверительного управления не влечет передачи права собственности на имущество, суды согласились с выводами инспекции о том, что эта операция не является объектом обложения налогом на добавленную стоимость. По мнению судов, учредитель управления учитывает сумму вознаграждения, включающую налог на добавленную стоимость, в составе расходов при исчислении налога на прибыль на основании подпункта 1 пункта 2 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Однако выводы судов ошибочны ввиду следующего.

Согласно пункту 2 статьи 171 Кодекса налоговому вычету подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) или имущественных прав на территории Российской Федерации в отношении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Кодекса.

При рассмотрении настоящего спора судами установлено, что на ООО «Тесар-Сити» возложено управление недвижимым имуществом, принадлежащим ЗАО «Тесар-Сити». Доверительный управляющий выступает в интересах общества

в гражданско-правовых отношениях по сдаче в аренду данного имущества. Полученный обществом доход в рамках договора доверительного управления имуществом на основании пункта 3 статьи 276 Кодекса включается в состав его выручки или внереализационных доходов в зависимости от полученного вида дохода.

Таким образом, услуги доверительного управляющего приобретаются для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения.

Более того, само по себе предоставление услуг доверительного управления активами согласно Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности относится к самостоятельному виду экономической деятельности (финансовое посредничество).

Вознаграждение, получаемое доверительным управляющим, является его доходом от реализации услуг в отношении переданного в доверительное управление имущества и подлежит налогообложению в установленном порядке (пункт 2 статьи 276 Кодекса).

Следовательно, вознаграждение ООО «Тесар-Сити» (доверительного управляющего) — это оплата его услуги, реализованной ЗАО «Тесар-Сити», являющейся самостоятельным объектом налогообложения в силу положений статьи 146 Кодекса, поэтому налог на добавленную стоимость, уплаченный обществом в составе стоимости этой услуги, подлежит налоговому вычету в общеустановленном порядке.

То обстоятельство, что в рамках договора доверительного управления имуществом не происходит передачи права собственности на переданное в доверительное управление имущество, не препятствует признанию реализации услуг по доверительному управлению имуществом объектом обложения налогом на добавленную стоимость, поскольку предметом названного договора являются услуги доверительного управляющего.

Довод инспекции об отнесении уплаченного доверительному управляющему в составе его вознаграждения налога на добавленную стоимость на расходы для целей исчисления налога на прибыль на основании статьи 170 Кодекса в данном случае неправомерен, поскольку реализация услуг доверительного управления имуществом не освобождена от обложения налогом на добавленную стоимость.

Положения, содержащиеся в пункте 3 статьи 174.1 Кодекса, также не подлежат применению, поскольку регулируют предоставление налогового вычета самому доверительному управляющему как самостоятельному хозяйствующему субъекту, реализующему права и обязанности, соответствующие целям его деятельности, по товарам (работам, услугам), приобретенным им в рамках исполнения договора доверительного управления имуществом, что не тождественно применению налогового вычета учредителем управления с выплаченного вознаграждения за оказанные доверительным управляющим услуги, являющемуся особенностью настоящего спора.

Указанные услуги обществу были оказаны; ЗАО «Тесар-Сити» вознаграждение доверительному управляющему уплатило; в счетах-фактурах содержится ссылка на

договор доверительного управления имуществом от 18.08.2004 № 2; порядок применения налоговых вычетов, предусмотренный статьей 172 Кодекса, обществом соблюден, что не отрицается инспекцией.

Следовательно, неподтверждение инспекцией обоснованности применения ЗАО «Тесар-Сити» налогового вычета с сумм вознаграждения, выплаченного доверительному управляющему, доначисление налога на добавленную стоимость, начисление соответствующих пеней и взыскание штрафа являются необоснованными.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому согласно пункту 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 Саратовской области от 30.09.2009 по делу № А57-14826/2009, постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.11.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 02.02.2010 по тому же делу отменить.

Решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Фрунзенскому району города Саратова от 02.06.2009 № 607 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения и № 10 об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость, вынесенные в отношении закрытого акционерного общества «Тесар-Сити», признать недействительными.

Председательствующий А.А. Иванов

Восстановление сумм НДС, принятых к вычету

Положения главы 21 «Налог на добавленную стоимость» Налогового кодекса Российской Федерации не возлагают на налогоплательщиков обязанности по восстановлению налога, ранее предъявленного к вычету по факту приобретения имущества, в случае передачи данного имущества в качестве вклада по договору о совместной деятельности (договору простого товарищества).

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 2196/10

Москва, 22 июня 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исаичева В.Н., Маковской А.А., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «ТЦ Мегаполис» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Брянской области от 11.06.2009 по делу № А09-1069/2008, постановления Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.08.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Центрального округа от 02.11.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «ТЦ Мегаполис» — Немец А.Г.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по Брянской области — Буцева Ж.В., Дьяконов В.А.;

от общества с ограниченной ответственностью «СтройИнвест» — Немец А.Г.

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

Общество с ограниченной ответственностью «ТЦ Мегаполис» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Брянской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по Брянской области (далее — инспекция) от 10.12.2007 № 59 в ча-

сти доначисления 4 586 890 рублей налога на добавленную стоимость, начисления 679 969 рублей пеней за несвоевременную уплату данного налога, взыскания 6052 рублей штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, а также уменьшения на 267 298 рублей суммы налога на добавленную стоимость, заявленного к возмещению из бюджета (с учетом уточнения требования в порядке, установленном статьей 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Решением Арбитражного суда Брянской области от 11.06.2009 в удовлетворении требования обществу отказано.

Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.08.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Центрального округа постановлением от 02.11.2009 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 указанных судебных актов общество просит их отменить в части отказа в удовлетворении заявленного им требования, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении судами норм права.

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

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

Инспекцией была проведена выездная тематическая налоговая проверка общества по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налога на добавленную стоимость за период с 31.08.2005 по 31.08.2007, по результатам которой составлен акт и вынесено решение от 10.12.2007 № 59 о доначислении обществу налога на добавленную стоимость, начислении соответствующих пеней и взыскании штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации. Кроме того, обществу уменьшена сумма налога на добавленную стоимость, заявленная к возмещению из бюджета.

Основанием для вынесения указанного решения инспекции послужил, в частности, ее вывод о необходимости восстановления налога на добавленную стоимость, заявленного ранее к вычету по факту приобретения не завершенных строительством объектов недвижимости, в связи с последующей передачей этих объектов в качестве вклада по договору простого товарищества.

Не согласившись с решением инспекции, общество обратилось с апелляционной жалобой в Управление Федеральной налоговой службы по Брянской области, которое решением от 23.01.2008 оставило данный акт без изменения.

Как установлено судами и усматривается из материалов дела, на основании договора купли-продажи недвижимого имущества от 31.08.2005 общество приобрело у закрытого акционерного общества «Брянский таксомоторный парк» объект недвижимости — не завершенный строительством крытый рынок универсального назначения площадью 7445,9 кв. метра, расположенный по адресу: г. Брянск, ул. Красноармейская, 128, по цене 31 630 000 рублей, из которых 4 824 915 рублей — налог на добавленную стоимость.

По договору от 18.01.2006 обществом у того же продавца были приобретены мойка, ремонтные мастерские, малярный цех, склад запчастей, материалов, агрегатов (крытый рынок промышленных и строительных материалов) по цене 74 881 рубль, из которых 11 422 рубля — налог на добавленную стоимость.

В соответствии с пунктом 6 этих договоров на момент их подписания оплата покупателем произведена в полном объеме, в адрес общества были выставлены счета-фактуры от 31.08.2005 № 344 и от 17.02.2006 № 38 с налогом на добавленную стоимость в общей сумме 4 296 337 рублей, что послужило основанием для заявления обществом в апреле 2006 года названной суммы налога к вычету.

В дальнейшем общество 01.07.2006 заключило с обществом с ограниченной ответственностью «СтройИнвест» договор простого товарищества, по которому стороны объединили свои вклады в целях совместного завершения реконструкции здания под торговый центр.

Согласно приложению № 1 к договору общество внесло в простое товарищество упомянутый крытый рынок универсального назначения и арендное право на землю, а ООО «Стройинвест» — право на осуществление функций заказчика-застройщика, оценив вклады в 30 570 000 и 53 240 000 рублей соответственно.

Применив положения пункта 3 статьи 39, подпункта 1 пункта 2 статьи 146 и пунктов 2 и 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекса), а также статьи 1042, 1043 Гражданского кодекса Российской Федерации, суды пришли к выводу о наличии у общества обязанности по восстановлению суммы налога, ранее принятого к вычету по указанным основным средствам, в связи с заключением договора простого товарищества.

По мнению Президиума, при рассмотрении данного спора судами было допущено нарушение единства в толковании и применении арбитражными судами норм права в силу следующего.

Согласно подпункту 1 пункта 3 статьи 170 Кодекса (в редакции Федерального закона от 22.07.2005 № 119-ФЗ; действие распространяется на правоотношения, возникшие с 01.01.2006) суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, подлежат восстановлению налогоплательщиком в случае передачи имущества, нематериальных активов и имущественных прав в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ или паевых взносов в паевые фонды кооперативов.

Указанной обязанности корреспондирует право лица, получившего названное имущество в качестве вклада (взноса) в уставный (складочный) капитал, заявить к вычету сумму налога, восстановленного акционером (участником, пайщиком) в порядке, предусмотренном пунктом 3 статьи 170 Кодекса (пункт 11 статьи 171 Кодекса введен Федеральным законом от 22.07.2005 № 119-ФЗ).

Таким образом, приведенные нормы Кодекса не устанавливают для налогоплательщика, заключившего договор о совместной деятельности (договор простого товарищества), обязанности по восстановлению налога, ранее предъявленного к вычету.

Неприменимы к рассматриваемой ситуации в части разрешения вопроса о наличии обязанности по восстановлению налога на добавленную стоимость и положения статей 39 и 146 Кодекса, поскольку круг лиц, на которых возложена обязанность по восстановлению ранее заявленного к вычету налога, установлен статьей 170 Кодекса и не подлежит расширительному толкованию.

То обстоятельство, что согласно пункту 3 статьи 39 Кодекса вклады по договору простого товарищества не признаются реализацией, свидетельствует лишь о том, что такая передача не образует объекта обложения налогом на добавленную стоимость. При этом операции, осуществляемые по договору простого товарищества, признаются объектом обложения налогом на добавленную стоимость в соответствии с главой 21 Кодекса, а исчисление и уплата этого налога, включая применение налоговых вычетов, производятся участником товарищества в порядке, предусмотренном статьей 174.1 Кодекса.

Следовательно, отказ судов в удовлетворении заявленного обществом требования о признании недействительным решения инспекции в части доначисления 4 580 754 рублей налога на добавленную стоимость, начисления 679 908 рублей пеней за несвоевременную уплату данного налога, уменьшения на 255 583 рубля суммы налога на добавленную стоимость, заявленного к возмещению из бюджета, а также взыскания 6052 рублей штрафа является неправомерным.

При таких обстоятельствах обжалуемые судебные акты в указанной части на основании пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права 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 Брянской области от 11.06.2009 по делу № А09-1069/2008, постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.08.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Центрального округа от 02.11.2009 по тому же делу в отношении отказа в признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по Брянской области от 10.12.2007 № 59 в части доначисления обществу с ограниченной ответственностью «ТЦ Мегаполис» 4 580 754 рублей налога на добавленную стоимость, начисления 679 908 рублей пеней за несвоевременную уплату данного налога, уменьшения на 255 583 рубля суммы налога на добавленную стоимость, заявленного к возмещению из бюджета, а также взыскания 6052 рублей штрафа отменить.

Решение инспекции в указанной части признать недействительным.

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

Председательствующий А.А. Иванов

Внереализационные расходы

Перечень внереализационных расходов и приравниваемых к таким расходам убытков налогоплательщика не является исчерпывающим, что позволяет налогоплательщику учесть в составе названных расходов, уменьшающих налоговую базу при исчислении налога на прибыль, и иные расходы и убытки при условии соответствия их критериям, установленным статьей 252 Налогового кодекса Российской Федерации.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 2833/10

Москва, 15 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., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Сарбаша С.В. —

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Ярославский завод металлоконструкций» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Ярославской области от 01.06.2009 по делу № А82-7247/2008-99, постановления Второго арбитражного апелляционного суда от 11.08.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 20.11.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «Ярославский завод металлоконструкций» — Гладких О.Б., Липовая Н.А., Подчищалова Н.В., Соколова А.Н.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Ярославской области — Дрыжакова Л.Ю., Смирнова Д.А.

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

Закрытое акционерное общество «Ярославский завод металлоконструкций» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Ярославской области с заявлением о признании частично недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Ярославской области (далее — инспекция) от 08.05.2008 № 13/92 (далее — решение инспекции) в редакции решения Управления Федеральной налоговой службы по Ярославской области от 28.07.2008 № 191.

Решением Арбитражного суда Ярославской области от 01.06.2009 требование общества удовлетворено частично.

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

Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа постановлением от 20.11.2009 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов общество просит их отменить в части отказа в удовлетворении его требования, ссылаясь на нарушение единства в толковании и применении судами норм права.

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

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

Как следует из материалов дела, инспекцией проведена выездная проверка общества по вопросам правильности начисления и уплаты в бюджет налогов за период с 01.01.2004 по 31.12.2006, в результате которой, в частности, был уменьшен убыток, полученный обществом в 2004 году. Основанием уменьшения убытка послужил вывод инспекции о неправомерном отнесении обществом к внереализационным расходам прощенного долга в размере 120 639 рублей 92 копеек.

Судами установлено, что в результате заключения мирового соглашения от 04.03.2004 (далее — мировое соглашение) по делу № А82-7598/03-2 Арбитражного суда Ярославской области по иску общества к обществу с ограниченной ответственностью «Тринадцать плюс» (должнику) о взыскании задолженности в размере 396 282 рублей по оплате металлоконструкций размер задолженности должника был снижен до 270 859 рублей 80 копеек, в отношении оставшейся суммы — 120 639 рублей 92 копеек — общество отказалось от своих материально-правовых требований к должнику, и производство по делу было прекращено.

Заключение мирового соглашения на указанных условиях общество мотивировало тяжелым материальным положением и необходимостью получения в короткие сроки оборотных активов при условии снятия риска возможных претензий со стороны контрагента, оспаривание которых требовало, по мнению общества, значительного количества материальных затрат.

Учитывая данные обстоятельства, руководство общества приняло решение об уменьшении суммы требований на 120 639 рублей 92 копейки с условием, что должник оплатит часть оставшейся задолженности непосредственно после подписания мирового соглашения, а часть — через полтора месяца. Указанную сумму долга общество, основываясь на положениях подпункта 2 пункта 2 статьи 265 и пункта 2 статьи 266 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс),

включило в состав внереализационных расходов 2004 года, учитываемых при формировании налогооблагаемой прибыли.

Суды, признавая неправомерными названные действия общества, исходили из того, что спорная задолженность, от обязанности по уплате которой общество освободило своего должника, не подпадает под содержащееся в подпункте 2 пункта 2 статьи 265 Кодекса определение безнадежного долга, в связи с чем эта задолженность не могла быть учтена обществом в составе внереализационных расходов.

По мнению Президиума, при рассмотрении данного спора судами не было принято во внимание следующее.

В целях исчисления налога на прибыль налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на суммы произведенных расходов (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Группировка расходов определена статьей 252 Кодекса и включает в себя расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы. При этом перечень внереализационных расходов и приравниваемых к таким расходам убытков налогоплательщика, непосредственно не связанных с производством и реализацией, не является исчерпывающим, что позволяет налогоплательщику, по мнению Президиума, учесть в составе расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу при исчислении налога на прибыль, и иные расходы и убытки при условии соответствия их критериям, установленным статьей 252 Кодекса.

С учетом изложенного к таким убыткам могут быть приравнены и убытки, полученные налогоплательщиком в результате прощения долга, под которым согласно статье 415 Гражданского кодекса Российской Федерации признается освобождение кредитором должника от лежащих на нем обязанностей.

При прощении долга налогоплательщик должен представить доказательства направленности этих действий на получение дохода, о чем может свидетельствовать наличие у кредитора, освобождавшего должника от лежащих на нем обязанностей, коммерческого интереса в прощении долга, который, в частности, может выражаться в достижении соответствующего мирового соглашения, направленного на урегулирование взаимных требований. Прощение долга признается дарением только в том случае, если судом будет установлено намерение кредитора освободить должника от обязанности по уплате долга в качестве дара.

Учитывая, что обществом предпринимались действия по взысканию задолженности в судебном порядке, прощение долга являлось одним из условий мирового соглашения, направленного на реальное погашение долга, но в меньшем размере, оснований для признания судами таких расходов в качестве документально не подтвержденных и экономически неоправданных не имелось.

Налогоплательщик, предпринимавший меры по взысканию задолженности в судебном порядке и урегулированию взаимных требований путем достижения мирового соглашения, заключенного на условии в том числе прощения долга, не мо-

жет быть поставлен в худшее положение по сравнению с налогоплательщиком, не предпринимавшим указанные меры и сохраняющим в соответствии с подпунктом 2 пункта 2 статьи 265 Кодекса право на учет суммы непогашенной задолженности в составе внереализационных расходов в момент истечения срока исковой давности.

Таким образом, названные положения Кодекса при применении метода начисления предоставляют возможность налогоплательщику — кредитору по денежному обязательству скорректировать сумму дохода, ранее учтенного для цели налогообложения, путем включения суммы непогашенной задолженности в состав внереализационных расходов.

Следовательно, оспариваемые судебные акты в указанной части нарушают единобразие в толковании и применении арбитражными судами норм материального права, что согласно пункту 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для их отмены.

Решение инспекции в части уменьшения обществу убытка на сумму 120 639 рублей 92 копейки прощенного долга подлежит признанию недействительным.

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 Ярославской области от 01.06.2009 по делу № А82-7247/2008-99, постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 11.08.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 20.11.2009 по тому же делу в части отказа закрытому акционерному обществу «Ярославский завод металлоконструкций» в удовлетворении заявления о признании частично недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Ярославской области от 08.05.2008 № 13/92, в редакции решения Управления Федеральной налоговой службы по Ярославской области от 28.07.2008 № 191, по эпизоду, связанному с отнесением в состав внереализационных расходов 120 639 рублей 92 копеек прощенного долга, отменить.

В указанной части решение инспекции признать недействительным.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Списание дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности

Положения статьи 272 Налогового кодекса Российской Федерации в корреспонденции со статьями 265 и 266 Кодекса не предоставляют налогоплательщику права на произвольный выбор налогового периода, в котором в состав внераализационных расходов включается безнадежная к взысканию дебиторская задолженность.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 1574/10

Москва, 15 июня 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Санкт-Петербургу о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 20.04.2009 по делу № А56-4354/2009, постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.07.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 16.10.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Санкт-Петербургу — Воробьев А.Б., Голос В.Ю., Овчар О.В.;

от закрытого акционерного общества «Нево Табак» — Миронин А.Н., Мухин М.С.

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

Закрытое акционерное общество «Нево Табак» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Санкт-Петербургу (далее — инспекция) от 29.12.2008 № 17-31/23241 (далее — решение

инспекции) в части доначисления 4 019 680 рублей налогов на прибыль и на добавленную стоимость, начисления 369 543 рублей пеней и привлечения общества к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), в виде начисления 803 936 рублей штрафа за неуплату указанных налогов.

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 20.04.2009 требование общества удовлетворено частично: оспариваемое решение инспекции признано недействительным в части доначисления налога на прибыль за 2005 год, налога на добавленную стоимость за 2007 год, начисления соответствующих пеней, привлечения к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Кодекса; в удовлетворении остальной части требования отказано.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.07.2009 решение суда первой инстанции отменено в части отказа в удовлетворении требования о признании недействительным решения инспекции о доначислении 2 353 157 рублей налога на прибыль за 2007 год, начисления соответствующих сумм пеней и налоговых санкций; в остальной части решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 16.10.2009 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 в части удовлетворения требования общества о признании недействительным решения инспекции о доначислении налога на прибыль за 2005 и 2007 годы, ссылаясь на нарушение единства толкования и применения судами норм права.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участнико в дела лиц, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат частичной отмене, дело в отмененной части — направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

В результате проведенной выездной налоговой проверки соблюдения обществом действующего налогового законодательства за период с 01.01.2005 по 31.12.2007 инспекцией, в частности, был установлен факт неправомерного включения в состав внераализационных расходов 2005 года дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности по обществу с ограниченной ответственностью «Легенда» в сумме 966 140 рублей 60 копеек и магазину «Эдельвейс» — в размере 4380 рублей 20 копеек. По мнению инспекции, поскольку сроки исковой давности по данным обязательствам истекли в 2004 и 2003 годах, указанные расходы должны быть списаны именно в том периоде, в котором у налогоплательщика

возникло право на такое списание (то есть в период, в котором истек срок исковой давности). Следовательно, правовых оснований для уменьшения налогооблагаемой базы 2005 года и неуплаты 232 925 рублей налога на прибыль у общества не имелось.

Суды трех инстанций, признавая недействительным решение инспекции по данному эпизоду, сочли, что положения Кодекса не возлагают на налогоплательщиков обязанности по включению безнадежных долгов, в отношении которых истек срок исковой давности, в состав внерационационных расходов того налогового периода, в котором этот срок истек.

По мнению Президиума, указанный вывод судов не основан на положениях действующего законодательства.

В соответствии с пунктом 2 статьи 265 Кодекса к внерационационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности суммы безнадежных долгов.

Пунктом 2 статьи 266 Кодекса определено, что безнадежными долгами (долгами, нереальными к взысканию) признаются те долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

Таким образом, истечение срока исковой давности является одним из оснований отнесения дебиторской задолженности в состав внерационационных расходов как долга, нереального к взысканию.

Порядок признания расходов при методе начисления предусматривает, что расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом периоде), к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты (пункт 1 статьи 272 Кодекса).

Следовательно, названная норма Кодекса не предоставляет налогоплательщику права на произвольный выбор налогового периода, в котором в состав внерационационных расходов включается безнадежная к взысканию задолженность.

Указанный вывод согласуется и с положениями законодательства о бухгалтерском учете. Так, в соответствии со статьями 8, 12 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее — Федеральный закон № 129-ФЗ) для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно. Проведение инвентаризации обязательно в том числе перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (пункт 2 статьи 12 Федерального закона № 129-ФЗ).

При этом, как установлено статьей 8 Федерального закона № 129-ФЗ, все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий.

Таким образом, налогоплательщик, проводя по состоянию на последнюю дату отчетного (налогового) периода инвентаризацию, по ее итогам должен определить сумму дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные к взысканию, и произвести их списание.

Ссылка общества на отсутствие у него задолженности по уплате налога на прибыль ввиду того, что установленное инспекцией занижение налоговой базы 2005 года не может оцениваться судами в отрыве от завышения им в связи с этим соответствующей базы 2003 и 2004 годов, не может быть принята во внимание.

Налоговые периоды 2003 и 2004 годов не входили в число проверяемых инспекцией периодов по налогу на прибыль, следовательно, налоговый орган был лишен возможности подтвердить либо опровергнуть утверждение общества о наличии у него переплаты за прошлые годы, сложившейся в результате невключения называемых сумм дебиторской задолженности в состав внераализационных расходов прошлых налоговых периодов.

Данные обстоятельства подлежат оценке налоговым органом и могут быть приняты судом во внимание только в случае, когда в результате выявленных нарушений корректируется размер налогового обязательства налогоплательщика за разные налоговые периоды, однако в пределах периода проведения одной налоговой проверки.

Вместе с тем определение налогового периода, в котором упомянутые расходы подлежат учету, должно производиться с учетом обстоятельств, свидетельствующих о перерыве течения срока исковой давности (статья 203 Гражданского кодекса Российской Федерации).

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

Поскольку общество ссылается на наличие этих обстоятельств и соответствующих доказательств, дело в отмененной части подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции для их оценки.

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

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 20.04.2009 по делу № А56-4354/2009, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.07.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 16.10.2009 по тому же делу в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Санкт-Петербургу от 29.12.2008 № 17-31/23241 о доначислении закрытому акционерному обществу «Нево Табак» 232 925 рублей налога на прибыль за 2005 год, соответствующих сумм пеней и налоговых санкций отменить.

В отмененной части дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Единый сельскохозяйственный налог

Неподача образованным в процессе приватизации акционерным обществом в пятидневный срок с даты постановки на учет письменного заявления о намерении уплачивать единый сельскохозяйственный налог в данном случае не является достаточным основанием для перерасчета налоговой обязанности общества по общей системе налогообложения.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 563/10

Москва, 15 июня 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., Бабкина А.И., Валевиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Вурнарская инкубаторно-птицеводческая станция» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Чувашской Республики от 27.07.2009 по делу № А79-6037/2009 и постановления Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 22.10.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Вурнарская инкубаторно-птицеводческая станция» — Андреев Д.Г., Серова Н.А.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Чувашской Республике — Алексенка М.Ю., Овчар О.В., Черкасова Н.С.

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

Открытое акционерное общество «Вурнарская инкубаторно-птицеводческая станция» (далее — общество) образовано 28.12.2006 путем приватизации государственного унитарного предприятия Чувашской Республики «Вурнарская инкубаторно-птицеводческая станция» Министерства сельского хозяйства Чувашской Республики (далее — предприятие), применявшего специальный налоговый режим в виде уплаты единого сельскохозяйственного налога.

Являясь правопреемником предприятия и сельскохозяйственным производителем, общество продолжало применять названный налоговый режим и отчитывалось в налоговом органе по единому сельскохозяйственному налогу с момента преобразования по 2009 год.

В ходе проведения выездной налоговой проверки общества за период с 28.12.2006 по 31.12.2007 Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 3 по Чувашской Республике (далее — инспекция) установлено, что в нарушение требований пункта 2 статьи 346.3 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) общество не представило заявление о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога, следовательно, неправомерно применяло систему налогообложения в виде данного налога.

Указанное обстоятельство послужило основанием для принятия инспекцией решения от 25.03.2009 № 00001а (далее — решение инспекции) о доначислении обществу налогов по общей системе налогообложения и начислении соответствующих сумм пеней и штрафов, предусмотренных статьями 119, 122 Кодекса.

Управление Федеральной налоговой службы по Чувашской Республике, рассмотрев жалобу общества, решением от 15.05.2009 № 05-13/102 изменило оспариваемое решение инспекции, отменив его в части взыскания 1 467 099 рублей 64 копеек штрафов, в остальной части решение инспекции оставило без изменения.

Не согласившись с решением инспекции с учетом внесенных в него вышестоящим налоговым органом изменений, общество оспорило его в Арбитражном суде Чувашской Республики.

Решением Арбитражного суда Чувашской Республики от 27.07.2009 в удовлетворении требований отказано.

Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа постановлением от 22.10.2009 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов общество просит отменить их, поскольку они приняты с нарушением норм материального права.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как законные и принятые с соблюдением норм налогового законодательства.

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

Порядок и условия начала и прекращения применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей в виде уплаты единого сельскохозяйственного налога определены в статьях 346.1, 346.2 и 346.3 Кодекса.

Согласно пункту 1 статьи 346.2 Кодекса плательщиками единого сельскохозяйственного налога признаются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшие на уплату данного налога в порядке, установленном главой 26.1 Кодекса.

В силу пункта 2 статьи 346.3 Кодекса вновь созданная организация или вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель вправе подать заявление о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога в пятидневный срок с даты постановки на учет в налоговом органе, указанной в свидетельстве о постановке на учет в налоговом органе. В этом случае организация или индивидуальный предприниматель считаются перешедшими на уплату упомянутого налога в текущем налоговом периоде с даты постановки на учет в налоговом органе.

Полагая, что в процессе приватизации государственного сельскохозяйственного предприятия была создана новая организация в виде открытого акционерного общества, инспекция сочла, что, не заявив в порядке, установленном статьей 346.3 Кодекса, о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога, общество не вправе было его применять.

Отказывая в удовлетворении заявленного обществом требования, суды исходили из того, что выбор режима налогообложения является правом вновь созданного сельскохозяйственного товаропроизводителя. Статья 50 Кодекса не устанавливает возможности перехода в порядке правопреемства к вновь возникшему юридическому лицу выбранного ранее существовавшим юридическим лицом режима налогообложения. Названная статья Кодекса предусматривает правопреемство в отношении налоговых платежей, обязанность по уплате которых возникла у преобразованного юридического лица до его реорганизации.

Однако судами не учтено следующее.

В рассматриваемом случае речь идет о преобразовании юридического лица из одной организационно-правовой формы в другую. Общество сохранило профиль деятельности, осуществляемый предприятием до его приватизации, оставаясь сельскохозяйственным товаропроизводителем, что инспекцией не оспаривается. Следовательно, оно имело право использовать упрощенную систему налогообложения в виде уплаты единого сельскохозяйственного налога, заявив о своем намерении.

Зарегистрировав 28.12.2006 соответствующее преобразование юридического лица, общество около двух лет до выездной налоговой проверки его инспекцией, как и его правопредшественник, применяло упрощенную систему налогообложения в виде упомянутого налога при отсутствии со стороны инспекции каких-либо замечаний по результатам камеральных проверок налоговых деклараций, представляемых в указанный период.

Исчисляя и уплачивая названный налог, представляя налоговую отчетность по нему, общество своими действиями подтвердило волеизъявление продолжать использовать специальный налоговый режим. Инспекция же как орган, осуществляющий регистрацию юридических лиц, будучи осведомленной о реорганизации предприятия, по сути, одобрила действия общества.

Таким образом, неподача обществом после его регистрации письменного заявления о намерении уплачивать единый сельскохозяйственный налог в данном случае не могла служить основанием привлечения его к налоговой ответственности и перерасчета его налоговых обязательств по общей системе налогообложения.

При указанных обстоятельствах обжалуемые судебные акты подлежат отмене в соответствии с частью 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единство в толковании и применении арбитражными судами норм налогового законодательства.

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 Чувашской Республики от 27.07.2009 по делу № А79-6037/2009 и постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 22.10.2009 по тому же делу отменить.

Решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Чувашской Республике от 25.03.2009 № 00001а с учетом изменений, внесенных решением Управления Федеральной налоговой службы по Чувашской Республике от 15.05.2009 № 05-13/102, признать недействительным.

Председательствующий А.А. Иванов

Упрощенная система налогообложения

В случае продажи основного средства со сроком полезного использования свыше 15 лет до истечения 10 лет с момента его приобретения налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, обязан пересчитать налоговую базу и уплатить дополнительную сумму налога и пени. При этом расходы на приобретение основного средства, учтенные при исчислении налога за период пользования таким основным средством с момента их учета в составе расходов на приобретение до даты реализации, должны быть скорректированы до подлежащей в этом случае начислению суммы амортизации.

При применении упрощенной системы налогообложения с объектом налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, затраты на приобретение товаров учитываются в составе расходов по мере реализации вне зависимости от их фактической оплаты покупателем.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 808/10

Москва, 29 июня 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., Валевиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Петровой С.М., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявления общества с ограниченной ответственностью «Барс» и Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Красноярскому краю о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Красноярского края от 20.05.2009 по делу № А33-1659/2009, постановления Третьего арбитражного апелляционного суда от 03.08.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 06.10.2009 по тому же делу.

В заседании принял участие представитель Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Красноярскому краю — Ермоленко А.А.

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

Общество с ограниченной ответственностью «Барс» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Красноярского края с заявлением о признании недействитель-

ным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Красноярскому краю (далее — инспекция) от 16.09.2008 № 10 (далее — решение инспекции), принятого по результатам выездной налоговой проверки за период с 01.01.2005 по 31.12.2006, которым обществу было доначислено 357 884 рубля налога по упрощенной системе налогообложения, начислено 55 991 рубль 15 копеек пеней и 71 576 рублей 80 копеек штрафа.

Решением Арбитражного суда Красноярского края от 20.05.2009 заявленное требование удовлетворено частично: решение инспекции признано недействительным в отношении доначисления 104 000 рублей налога по упрощенной системе налогообложения, начисления 20 912 рублей 94 копеек пеней и 20 800 рублей штрафа; в удовлетворении остальной части требования отказано.

Постановлением Третьего арбитражного апелляционного суда от 03.08.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением от 06.10.2009 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданных в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов стороны просят отменить их в части как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Общество просит отменить судебные акты судов первой и апелляционной инстанций по эпизоду, связанному с доначислением налога по упрощенной системе налогообложения за 2005, 2006 годы в связи с исключением из налоговой базы затрат на приобретение здания магазина, считая, что судами неправильно применены нормы материального и процессуального права, и направить дело в данной части на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Инспекция указывает, что при рассмотрении дела судами нарушено единообразие в толковании и применении подпункта 2 пункта 2 статьи 346.17 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), и просит пересмотреть в порядке надзора решение суда первой и постановления судов апелляционной и кассационной инстанций по эпизоду, связанному с приобретением обществом товаров на сумму 868 532 рубля 47 копеек, и отменить их в части удовлетворения требования общества.

В отзывах на заявления инспекция и общество просят оставить названные судебные акты в части, оспариваемой другой стороной, без изменения.

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

Общество являлось плательщиком налога по упрощенной системе налогообложения и применяло в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

Купив в 2003 году здание магазина, расположенное по адресу: г. Минусинск, ул. Абаканская, 53, общество на основании приказа руководителя от 31.10.2003 ввело его в эксплуатацию и определило срок полезного использования — 16 лет.

Затраты на приобретение названного имущества включались обществом в состав расходов в соответствии с правилами, установленными абзацем четвертым подпункта 3 пункта 3 статьи 346.16 Кодекса, — в течение первых 10 лет применения упрощенной системы налогообложения равными долями стоимости основного средства, и принимались за отчетные периоды равными долями в течение налогового периода.

Всего в состав расходов за 2005 и 2006 годы обществом было включено соответственно 972 514 рублей 60 копеек и 486 257 рублей 30 копеек названных затрат.

До истечения 10 лет с момента приобретения здание магазина было продано Ерофеевой Г.В. по договору от 07.02.2006 № 1. При этом налоговая база по налогу по упрощенной системе налогообложения обществом не пересчитывалась.

В ходе проведения выездной налоговой проверки общества инспекция пришла к выводу о нарушении им требований подпункта 3 пункта 3 статьи 346.16 Кодекса и донесли ему налог по упрощенной системе налогообложения, начислила пени и штрафы.

Суды при рассмотрении дела согласились с инспекцией и сочли обоснованным исключение из состава расходов за 2005 и 2006 годы затрат на приобретение магазина.

Однако судами не учтено следующее.

Согласно пункту 1 статьи 346.16 Кодекса при определении объекта налогообложения по налогу по упрощенной системе налогоплательщик уменьшает полученные доходы в числе прочего на расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств (с учетом положений пунктов 3 и 4 этой статьи).

Из подпункта 3 пункта 3 названной статьи следует, что в случае реализации приобретенных основных средств со сроком полезного использования свыше 15 лет до истечения 10 лет с момента их приобретения налогоплательщик обязан пересчитать налоговую базу за весь период пользования этими основными средствами с момента их учета в составе расходов на приобретение до даты реализации (передачи) с учетом положений главы 25 Кодекса и уплатить дополнительную сумму налога и пени.

Пунктом 2 статьи 253 Кодекса установлено, что суммы начисленной амортизации относятся к расходам, связанным с производством и реализацией.

Таким образом, продав в 2006 году здание магазина, общество обязано было пересчитать налоговую базу, скорректировав расходы на его приобретение, учтенные в 2005, 2006 годах при исчислении налога по упрощенной системе налогообложения, до подлежащей в этом случае начислению суммы амортизации.

Так как в 2006 году общество не пересчитало налоговую базу по названному налогу за 2005, 2006 годы, инспекция по результатам проверки вправе была соответствующим образом скорректировать сумму подлежащих учету обществом расходов за указанный налоговый период. Однако при принятии решения она полностью исключила из состава расходов упомянутые затраты и доначислила обществу 145 877 рублей налога по упрощенной системе налогообложения за 2005 год и 72 939 рублей этого налога за 2006 год.

Поскольку данные факты требуют проверки, указанные судебные акты судов трех инстанций в названной части подлежат отмене, а дело в этой же части — направлению на новое рассмотрение в Арбитражный суд Красноярского края.

Как установлено судами и следует из материалов дела, в 2006 году общество приобрело у поставщиков товар для оптовой торговли на сумму 868 532 рубля 47 копеек. Факт оплаты обществом товара подтверждается платежными поручениями.

В этом же году общество реализовало данный товар предпринимателю Хаврон А.Г., которая оплатила его стоимость частично (198 320 рублей).

Не дожидаясь полной оплаты предпринимателем отпущенного товара, общество включило в состав расходов за 2006 год всю сумму, уплаченную за товар.

Инспекция пришла к выводу о завышении обществом материальных расходов за 2006 год на 670 212 рублей 47 копеек, поскольку реализованный обществом товар был частично оплачен.

Суды сочли, что затраты по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, включаются в расходы при условии их оплаты поставщику и перехода права собственности на товар к другому лицу, в связи с чем признали недействительным решение инспекции в указанной части.

Оспаривая правомерность вывода судов, инспекция ссылается на положения подпункта 2 пункта 2 статьи 346.17 Кодекса, исходя из которых, по ее мнению, общество имело право отнести к расходам не все затраты на приобретение реализованного товара, а только ту их часть, которая соответствует доле оплаченного предпринимателем товара.

Между тем из налогового законодательства не следует, что условием включения в расходы стоимости приобретенных и реализованных товаров является их оплата покупателем.

Согласно подпункту 23 пункта 1 статьи 346.16 Кодекса при определении налоговой базы налогоплательщики учитывают расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации.

Пунктом 2 статьи 346.17 Кодекса предусмотрено, что расходами признаются затраты после их фактической оплаты. Вместе с тем подпунктом 2 пункта 2 назван-

ной статьи установлено, что расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, учитываются в составе расходов по мере реализации указанных товаров.

Таким образом, из данной статьи следует, что, если товар приобретен для дальнейшей реализации, расходы на его приобретение подлежат учету при налогообложении не по мере фактической оплаты стоимости этого товара, а по мере реализации его покупателю.

Понятие «реализация товаров» определено пунктом 1 статьи 39 Кодекса. Так, реализацией товаров признается передача на возмездной основе права собственности на товары.

Поскольку в главе 26.2 Кодекса не содержится норм, которые определяют для налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, момент реализации товаров (работ, услуг), расходы на оплату товаров, предназначенных для дальнейшей реализации, признаются, как прямо указано в подпункте 2 пункта 2 статьи 346.17 Кодекса, по мере реализации указанных товаров.

Как установлено судами и следует из материалов дела, товары, приобретенные обществом для последующей реализации и оплаченные им в 2006 году, были полностью реализованы предпринимателю Хаврон А.Г. в этом же году.

Следовательно, затраты на приобретение всего реализованного товара правомерно учтены обществом при исчислении налога по упрощенной системе налогообложения после фактической передачи товара покупателю независимо от того, полностью был оплачен товар покупателем или нет.

Таким образом, оснований к удовлетворению требований инспекции не имеется.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении судами норм права по эпизоду, связанному с доначислением налога по упрощенной системе налогообложения за 2005, 2006 годы в связи с исключением из налоговой базы затрат общества на приобретение здания магазина, поэтому в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене в указанной части.

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 Красноярского края от 20.05.2009 по делу № А33-1659/2009, постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 03.08.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 06.10.2009 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требования общества с ограниченной ответственностью «Барс» о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Красноярскому краю от 16.09.2008 № 10 в отношении доначисления налога по упрощенной системе налогообложения за 2005, 2006 годы в связи с исключением из налоговой базы затрат общества на приобретение здания магазина отменить.

В отмененной части дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Красноярского края.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Единый налог на вмененный доход

Использование при осуществлении ремонта и технического обслуживания автотранспортных средств запасных частей и дополнительного оборудования, принадлежащих производственно-сервисной фирме, не является безусловным основанием для квалификации такой деятельности как торговая, поскольку их реализацию фирма осуществляла в рамках своей обычной деятельности по оказанию услуг по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 14630/09

Москва, 22 июня 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышиняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Петровой С.М., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Производственно-сервисная фирма «Автодизель-сервис» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Ярославской области от 25.02.2009 по делу № А82-5539/2008-19, постановления Второго арбитражного апелляционного суда от 01.06.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 21.08.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Производственно-сервисная фирма «Автодизель-сервис» — Калмыков В.Т., Ратехина В.А., Таможникова В.Н.;

от Управления Федеральной налоговой службы по Ярославской области — Пивоварова Т.В., Хвощенко М.П.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району города Ярославля — Малышева Т.К.

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

Открытое акционерное общество «Производственно-сервисная фирма «Автодизель-сервис» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Ярославской области с заявлением о признании недействительными решений Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району города Ярославля (далее — инспекция) от 18.04.2008 № 7 и Управления Федеральной налоговой службы по Ярославской области (далее — управление) от 25.06.2008 № 144.

Основанием для предъявления указанного требования послужили следующие обстоятельства.

В 2005, 2006 годах общество оказывало индивидуальным предпринимателям и юридическим лицам услуги по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств и являлось в отношении этого вида деятельности плательщиком единого налога на вмененный доход.

При оказании названных услуг общество в случае необходимости осуществляло замену дефектных силовых агрегатов грузовых автомобилей марки ЗИЛ или КамАЗ на приобретенные обществом двигатели Ярославского моторного завода ЯМЗ-236М2 и ЯМЗ-238М2 и тогда заключало с заказчиками два договора: договор о замене силового агрегата и договор купли-продажи самого номерного агрегата.

В ходе выездной налоговой проверки за период с 01.01.2005 по 30.06.2007 инспекция пришла к выводу, что реализация силовых агрегатов не относится к ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств, а также не является розничной торговлей, подпадающей под обложение единым налогом на вмененный доход. Выручку от продажи двигателей инспекция признала доходом от реализации, который подлежит обложению налогом по общей системе налогообложения.

Решением от 18.04.2008 № 7 инспекция доначислила обществу по этому эпизоду 2 154 321 рубль налога на прибыль и 1 615 742 рубля налога на добавленную стоимость, начислила соответствующие суммы пеней и штрафа.

Управление решением от 25.06.2008 № 144 оставило решение инспекции в этой части без изменения.

Не согласившись с решениями налоговых органов, общество обратилось в арбитражный суд.

Решением Арбитражного суда Ярославской области от 25.02.2009 заявленное обществом требование удовлетворено частично: решения инспекции и управления признаны недействительными в части доначисления 8 724 623 рублей налога на прибыль и 1 157 821 рубля налога на добавленную стоимость, начисления соответствующих пеней и штрафа; в удовлетворении остальной части требования, в том числе по эпизоду, связанному с налогообложением реализации двигателей, отказано.

Постановлением Второго арбитражного апелляционного суда от 01.06.2009 решение суда первой инстанции отменено в части признания недействительными ре-

шений налоговых органов в отношении доначисления налога на прибыль за 2005, 2006 годы в связи с отнесением на расходы полной суммы процентов по кредитным договорам; в остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Волго-Вятского округа постановлением от 21.08.2009 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 указанных судебных актов общество просит их отменить в части отказа в удовлетворении его требования о признании недействительными решений инспекции и управления в отношении доначисления налогов по общей системе налогообложения с реализации двигателей, начисления пеней и штрафов по этому эпизоду, ссылаясь на нарушение единобразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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

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

Отказывая обществу в удовлетворении заявленного требования по упомянутому эпизоду, суды исходили из вывода, что при наличии отдельных договоров купли-продажи номерных агрегатов деятельность общества по продаже двигателей не относится к услугам по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств. По мнению судов, общество производило переоборудование автомобилей и реализацию двигателей, а не оказывало услуги по замене агрегатов.

Учитывая, что договоры купли-продажи двигателей заключались обществом с индивидуальными предпринимателями и юридическими лицами в целях предпринимательской деятельности и оплата по ним производилась путем перечисления денежных средств на расчетный счет общества, суды сочли, что данная деятельность не является также и розничной торговлей.

По изложенным мотивам суды признали правомерным доначисление инспекцией налогов на прибыль и на добавленную стоимость с полученной обществом выручки.

Однако судами не учтено следующее.

Согласно пункту 2 статьи 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности может применяться в отношении оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств.

В соответствии с пунктом 3 статьи 2 Закона Ярославской области от 30.11.2002 № 76-З «О системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» на территории Ярославской области введен единый налог на вмененный доход в том числе и по указанному виду деятельности.

Подпунктом 3 пункта 1 решения муниципалитета города Ярославля от 08.11.2005 № 147 «О системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» с 01.01.2006 на территории города Ярославля в отношении оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств также введена в действие система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

Как установлено судами и подтверждено материалами дела, в 2005, 2006 годах общество заключало с индивидуальными предпринимателями и юридическими лицами — клиентами общества — договоры на выполнение работ, связанных с заменой штатного силового агрегата на грузовом автомобиле на силовой агрегат ЯМЗ-236М2 или ЯМЗ-238М2. Согласно договору для замены общество использует свой силовой агрегат, стоимость которого входит в общую договорную стоимость выполненных работ, и гарантирует его исправную работу в течение установленного срока с момента переоборудования автомобиля.

Из положений статьи 346.27 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции, действовавшей в 2005, 2006 годах) следует, что услугами по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств признаются платные услуги, оказываемые как физическим лицам, так и организациям по перечню услуг, предусмотренному Общероссийским классификатором услуг населению.

Общероссийским классификатором услуг населению ОК 002-93, утвержденным постановлением Госстандарта России от 28.06.1993 № 163, указанные услуги определены кодами 017300–017424 подгруппы 017000 «Техническое обслуживание и ремонт транспортных средств, машин и оборудования» группы 01 «Бытовые услуги».

Замена агрегатов включена в перечень ремонтных работ грузовых автомобилей по коду 017401.

Сам по себе факт использования при осуществлении ремонта и технического обслуживания автотранспортных средств запасных частей и дополнительного оборудования, принадлежащих обществу, не может служить безусловным основанием для квалификации такой деятельности как торговая.

Доказательства, свидетельствующие о предъявлении обществом к оплате стоимости агрегатов, не использованных при оказании услуг по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств, в материалах дела отсутствуют, то есть общество осуществляло реализацию запасных частей и дополнительного оборудования для автомобилей в рамках деятельности по оказанию услуг по ремонту и техническому обслуживанию автотранспортных средств и обоснованно приме-

няло специальный налоговый режим — систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

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.

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 Ярославской области от 25.02.2009 по делу № А82-5539/2008-19, постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 01.06.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 21.08.2009 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требования открытого акционерного общества «Производственно-сервисная фирма «Автодизель-сервис» о признании недействительными решений Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району города Ярославля от 18.04.2008 № 7 и Управления Федеральной налоговой службы по Ярославской области от 25.06.2008 № 144 о доначислении налогов по общей системе налогообложения с реализации двигателей, начислении пеней и штрафов по этому эпизоду отменить.

Требования общества в этой части удовлетворить.

Признать недействительными решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Дзержинскому району города Ярославля от 18.04.2008 № 7 и Управления Федеральной налоговой службы по Ярославской области от 25.06.2008 № 144 о доначислении обществу 2 154 321 рубля налога на прибыль и 1 615 742 рублей налога на добавленную стоимость, начислении соответствующих сумм пеней и штрафа.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Плательщики ЕНВД

Орган муниципального образования, не осуществляющий предпринимательскую деятельность в смысле статьи 2 Гражданского кодекса Российской Федерации, не может быть признан плательщиком единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

**Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 561/10
Москва, 22 июня 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., Бабкина А.И., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Мавковской А.А., Першутова А.Г., Петровой С.М., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по Сахалинской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Сахалинской области от 31.03.2009 по делу № А59-1211/2008, постановления Пятого арбитражного апелляционного суда от 10.07.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 12.10.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по Сахалинской области — Хвощенко М.П., Шоколова Л.В.

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

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций, Управление по физической культуре и спорту (далее — управление) муниципального образования «Холмский городской округ» (далее — муниципальное образование) входит в структуру органов местного самоуправления муниципального образования, является юридическим лицом, владеет на праве оперативного управления муниципальным имуществом, в том числе административным зданием стадиона «Маяк Сахалина», в котором расположены помещения гостиницы «Олимп».

В 2006–2007 годах (за исключением периодов с 1 апреля по 10 октября, когда в гостинице бесплатно размещались приезжающие на соревнования участники спортивных мероприятий) управление оказывало населению платные услуги по

временному размещению и проживанию в ее помещениях, а полученные средства зачисляло на лицевой счет отдела учета, отчетности и казначейского исполнения бюджета финансового управления муниципального образования.

По результатам выездной налоговой проверки управления за указанный период Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 2 по Сахалинской области (далее — инспекция) составлен акт от 28.02.2008 № 4 и принято решение от 28.03.2008 № 4-В о его привлечении к налоговой ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде 187 499 рублей штрафа за неуплату единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, а также о начислении 937 496 рублей недоимки по этому налогу и начислении 125 372 рублей пеней.

По мнению инспекции, данная деятельность управления подпадает под действие подпункта 12 пункта 2 статьи 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации, который обязывает его уплачивать единый налог на вмененный доход, так как помещения гостиницы, используемые управлением для платных услуг по временному размещению и проживанию, составляют 294,2 квадратных метра, то есть менее 500 квадратных метров.

Управление, не согласившись с выводами инспекции, обратилось в Арбитражный суд Сахалинской области с заявлением о признании недействительным ее решения.

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено финансовое управление муниципального образования.

Решением Арбитражного суда Сахалинской области от 23.06.2008 в удовлетворении заявленного требования отказано, поскольку управление осуществляет предпринимательскую деятельность по возмездному оказанию услуг и является плательщиком единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, введенного в установленном законом порядке на территории муниципального образования.

Постановлением Пятого арбитражного апелляционного суда от 21.08.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 10.12.2008 указанные судебные акты отменил, дело направил на новое рассмотрение, так как, по его мнению, суды первой и апелляционной инстанций не исследовали и не оценили обстоятельств с учетом довода управления о том, что оно не осуществляло предпринимательской деятельности в смысле статьи 2 Гражданского кодекса Российской Федерации.

При новом рассмотрении дела решением Арбитражного суда Сахалинской области от 31.03.2009 требование управления удовлетворено со ссылкой на пункты 64 и 66 устава муниципального образования, согласно которым муниципальная собственность, в том числе переданная муниципальным учреждениям на праве

оперативного управления, является экономической основой муниципального образования, и статью 2 Гражданского кодекса Российской Федерации. При этом суд, признав установленным факт оказания управлением платных услуг по размещению и проживанию физических лиц в гостинице, счел, что в данном случае признаки предпринимательства отсутствуют, так как все полученные денежные средства непосредственно зачислялись в муниципальный бюджет на специальный счет отдела учета, отчетности и казначейского исполнения бюджета финансового управления муниципального образования, и управление не имело оснований распоряжаться ими по своему усмотрению.

Постановлением Пятого арбитражного апелляционного суда от 10.07.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 12.10.2009 решение от 31.03.2009 и постановление от 10.07.2009 отменил, заявленное требование удовлетворил, но по иному основанию.

Суд кассационной инстанции пришел к выводу о том, что деятельность управления как бюджетного учреждения, систематически приносящая доход от использования имущества, находящегося в муниципальной собственности, с учетом фактических обстоятельств, установленных судами первой и апелляционной инстанций, является предпринимательской.

При этом, ссылаясь на статьи 41 и 42 Бюджетного кодекса Российской Федерации, согласно которым указанные средства относятся к доходам соответствующего бюджета только после уплаты бюджетным учреждением всех предусмотренных налоговым законодательством налогов и сборов, суд признал правомерными выводы инспекции о возникновении налоговой обязанности управления, однако счел, что в настоящем случае оно обязано платить налог на прибыль и, следовательно, не может выступать плательщиком единого налога на вмененный доход.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 31.03.2009, постановления суда апелляционной инстанции от 10.07.2009 и постановления суда кассационной инстанции от 12.10.2009 инспекция просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм материального права, и оставить в силе решение суда первой инстанции от 23.06.2008.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлениях присутствующих в заседании представителей инспекции, Президиум считает, что постановление суда кассационной инстанции от 12.10.2009 подлежит отмене, решение суда первой инстанции от 31.03.2009 и постановление суда апелляционной инстанции от 10.07.2009 — оставлено без изменения по следующим основаниям.

Согласно статье 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности устанавливается Кодексом и вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских

округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга. Этот налог установлен в отношении видов деятельности, в которые входит и предоставление услуг по временному размещению и проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте предоставления указанных услуг общую площадь помещений для временного размещения и проживания не более 500 квадратных метров.

На основании этой нормы решением Собрания депутатов муниципального образования «Холмский район» от 17.11.2005 № 4/3-34 на территории данного муниципального образования с 01.01.2006 была введена система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, в том числе в отношении услуг по временному размещению и проживанию, оказываемых организациями и предпринимателями, использующими общую площадь помещений для временного размещения и проживания не более 500 квадратных метров.

В соответствии с пунктом 1 статьи 346.28 Налогового кодекса Российской Федерации плательщиками названного налога являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории муниципального образования, в котором введен единый налог, предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом.

Следовательно, организации и индивидуальные предприниматели подлежат переводу на уплату единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности при наличии условий, предусмотренных главой 26.3 Налогового кодекса Российской Федерации, и решения представительного органа муниципального образования, в частности, если они осуществляют предпринимательскую деятельность на территории этого муниципального образования.

Как вытекает из части 1 статьи 161 Бюджетного кодекса Российской Федерации, бюджетное учреждение — организация, созданная органами государственной власти Российской Федерации, органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления для осуществления управлений, социально-культурных, научно-технических или иных функций некоммерческого характера, деятельность которой финансируется из соответствующего бюджета или бюджета государственного внебюджетного фонда на основе сметы доходов и расходов.

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций, статьей 48 устава муниципального образования, пунктом 1.1 Положения об управлении, утвержденным решением сессии Собрания муниципального образования третьего созыва от 28.11.2007 № 37/3-374, определен правовой статус управления как органа местного самоуправления, обеспечивающего решение вопросов местного значения в области физической культуры и спорта. Эти правовые акты не предусматривают осуществления управлением предпринимательской деятельности, направленной на систематическое получение прибыли в смысле статьи 2 Гражданского кодекса Российской Федерации.

Указанные обстоятельства, а также то, что доходы от платных услуг полностью перечислялись в местный бюджет, не позволяют квалифицировать оказанные услуги

как предпринимательскую деятельность, а поэтому исключают возникновение налоговой обязанности управления.

Таким образом, решение суда первой инстанции от 31.03.2009, постановление суда апелляционной инстанции от 10.07.2009, которыми управлению отказано в удовлетворении заявленного требования по названным основаниям, соответствуют установленным по делу фактическим обстоятельствам, и у суда кассационной инстанции не имелось оснований для отмены этих судебных актов постановлением от 12.10.2009.

Признав управление лицом, осуществляющим предпринимательскую деятельность и плательщиком налога на прибыль, суд кассационной инстанции тем самым установил факты, которые не были установлены судами первой и апелляционной инстанций при рассмотрении данного дела по существу спора, что противоречит части 2 статьи 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

При таких обстоятельствах постановление суда кассационной инстанции от 12.10.2009 как нарушающее единство в толковании и применении арбитражными судами норм права в соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит отмене.

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

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 12.10.2009 по делу № А59-1211/2008 Арбитражного суда Сахалинской области отменить.

Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 31.03.2009, постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 10.07.2009 по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Земельный налог

Лицо, к которому в силу пункта 1 статьи 552 Гражданского кодекса Российской Федерации и пункта 1 статьи 35 Земельного кодекса Российской Федерации перешло право пользования земельным участком, необходимым для использования приобретенного в собственность объекта недвижимости, и которое фактически пользовалось этим участком, но в отсутствие государственной регистрации права на него не могло быть плательщиком земельного налога, обязано в соответствии с пунктом 1 статьи 1102 Гражданского кодекса Российской Федерации возместить титульному владельцу земельного участка расходы по уплате земельного налога.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 14547/09

Москва, 15 июля 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Дедова Д.И., Завьяловой Т.В., Исаичева В.Н., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Медведевой А.М., Першутова А.Г., Сарбаша С.В. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Комета» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Самарской области от 26.02.2009 по делу № А55-18379/2008 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 11.08.2009 по тому же делу.

Заслушав и обсудив доклад судьи Медведевой А.М., Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Комета» (далее — общество «Комета», истец) обратилось в Арбитражный суд Самарской области с иском к обществу с ограниченной ответственностью «Волжский стандарт» (далее — общество «Волжский стандарт», ответчик) о взыскании 44 773 рублей 48 копеек неосновательного обогащения в виде уплаченного истцом земельного налога за пользование в период с сентября по декабрь 2006 года земельным участком площадью 5453,53 кв. метра, прилегающим к зданию, расположенному по адресу: г. Ульяновск, ул. Брестская, д. 78, принадлежащему ответчику на праве собственности.

Решением Арбитражного суда Самарской области от 26.02.2009 в удовлетворении иска отказано.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 11.08.2009 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов общество «Комета» просит их отменить в связи с неправильным применением судами норм материального права — статей 35, 65 Земельного кодекса Российской Федерации и статей 552, 1102 Гражданского кодекса Российской Федерации — и нарушением единства в их толковании и применении, дело направить на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

В отзыве на заявление общество «Волжский стандарт» просит названные судебные акты оставить без изменения.

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

Общество «Волжский стандарт» (покупатель) по договору купли-продажи от 24.08.2006 № 10 (далее — договор купли-продажи) приобрело у общества «Комета» (продавца) здание корпуса № 1 общей площадью 15581,79 кв. метра, находящееся по адресу: г. Ульяновск, ул. Брестская, д. 78. Переход к покупателю права собственности на объект недвижимости зарегистрирован в установленном порядке в сентябре 2006 года.

Здание расположено на земельном участке площадью 290410,1 кв. метра, принадлежащем обществу «Комета» на праве постоянного (бессрочного) пользования.

Согласно пункту 3.5 договора купли-продажи покупатель приобретает право пользования частью земельного участка, занятой зданием и необходимой для его использования, на тех же условиях, что и продавец.

Границы земельного участка, необходимого для эксплуатации здания, указаны на плане границ земельного участка недвижимого имущества — здания корпуса № 1. Ориентировочная площадь передаваемой покупателю части земельного участка составляет 18 475 кв. метров (из них 13021,47 кв. метра — площадь непосредственно под зданием, 5453,53 кв. метра — прилегающая к зданию территория).

По акту приема-передачи от 24.08.2006 № 10 здание и земельный участок площадью 18 475 кв. метров переданы обществу «Волжский стандарт». Площадь передаваемого земельного участка указана в приложенном к акту плане (схеме) земельного участка, подписанным сторонами.

С общества «Комета» как с пользователя земельным участком площадью 5453,53 кв. метра за период с сентября по декабрь 2006 года взыскан земельный налог в размере 44 773 рублей 48 копеек.

Указывая на то, что к обществу «Волжский стандарт» в результате приобретения им в собственность объекта недвижимости перешло принадлежащее обществу «Комета» право пользования земельным участком, необходимым для использова-

ния этого объекта, а потому покупатель должен возместить продавцу затраты в названной сумме, понесенные в связи с уплатой земельного налога за этот участок, общество «Комета» обратилось в арбитражный суд с настоящим иском.

Отказывая в удовлетворении иска, суды исходили из того, что границы земельного участка, за пользование которым истец просит взыскать земельный налог, не определены и не были согласованы в предусмотренном пунктом 3 статьи 33 Земельного кодекса Российской Федерации порядке, участок на кадастровый учет не поставлен, право постоянного (бессрочного) пользования земельным участком общества «Комета» не прекращено в установленном законом порядке и не переоформлено на общество «Волжский стандарт», поэтому уплата земельного налога до отказа от права постоянного (бессрочного) пользования земельным участком не влечет неосновательного обогащения ответчика за счет истца.

Между тем суды не учли следующего.

В договоре купли-продажи объекта недвижимости сторонами определен размер земельного участка, занятого зданием и необходимого для его использования. Земельный участок площадью 18 475 кв. метров передан продавцом покупателю 24.08.2006 и используется им.

В силу пункта 1 статьи 35 Земельного кодекса Российской Федерации и пункта 3 статьи 552 Гражданского кодекса Российской Федерации покупатель здания, строения, сооружения вправе требовать оформления соответствующих прав на земельный участок, занятый недвижимостью и необходимый для ее использования, на тех же условиях и в том же объеме, что и прежний собственник недвижимости, с момента государственной регистрации перехода права собственности на здание, строение, сооружение.

Лица, которым согласно статье 20 Земельного кодекса Российской Федерации земельный участок на праве постоянного (бессрочного) пользования предоставляться не может, при приобретении объектов недвижимости обязаны на основании пункта 2 статьи 3 Федерального закона от 25.10.2001 № 137-ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации» до установленной этим Законом даты в порядке статьи 36 названного Кодекса приобрести соответствующий земельный участок в собственность или аренду по своему выбору.

Однако общество «Волжский стандарт», владея зданием корпуса № 1 на праве собственности с 28.09.2006 и имея право на приобретение земельного участка, занятого этим зданием и необходимого для его использования, в собственность или в аренду, не оформляло своих прав, освобождая себя тем самым от платежей за пользование земельным участком и возложив бремя расходов по его содержанию на общество «Комета».

Согласно статье 65 Земельного кодекса Российской Федерации использование земли в Российской Федерации является платным.

Поскольку в силу закона к общству «Волжский стандарт» перешло право пользования земельным участком, необходимым для использования здания корпуса № 1,

и оно фактически пользовалось участком, но в отсутствие государственной регистрации права не могло быть плательщиком земельного налога, ответчик обязан в соответствии с пунктом 1 статьи 1102 Гражданского кодекса Российской Федерации возместить истцу расходы по уплате этого налога.

При указанных обстоятельствах у судов отсутствовали основания для отказа в удовлетворении искового требования общества «Комета».

Таким образом, обжалуемые 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.

Дело подлежит передаче на новое рассмотрение в суд первой инстанции для проверки расчета суммы подлежащего взысканию неосновательного обогащения.

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 Самарской области от 26.02.2009 по делу № А55-18379/2008 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 11.08.2009 по тому же делу отменить.

Дело передать на новое рассмотрение в Арбитражный суд Самарской области.

Председательствующий А.А. Иванов

Возврат излишне уплаченной таможенной пошлины

Рассмотрение заявления о возврате, принятие решения о возврате и возврат суммы излишне уплаченных или излишне взысканных таможенных пошлин, налогов в случаях, предусмотренных статьей 356 Таможенного кодекса Российской Федерации, осуществляются в пределах срока, установленного пунктом 4 статьи 355 Кодекса, и при его несоблюдении на указанную сумму таможенных пошлин, налогов начисляются проценты за каждый день нарушения срока ее возврата.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 646/10

Москва, 29 июня 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Андреевой Т.К., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление индивидуального предпринимателя Гудзя В.А. о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 25.11.2009 по делу № А51-2395/2008 2-52 Арбитражного суда Приморского края.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — индивидуального предпринимателя Гудзя В.А. — Андреева Н.Ю., Кочанова Л.А.;

от Федеральной таможенной службы — Лебедева К.В.;

от Уссурийской таможни — Прохорова Ю.П.

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

Индивидуальный предприниматель Гудзя В.А. (далее — предприниматель) обратился в Арбитражный суд Приморского края с иском к Гродековской таможне и Федеральной таможенной службе о взыскании 204 471 рубля 7 копеек убытков и 45 126 рублей 43 копеек процентов за нарушение срока возврата (зачета) излишне уплаченной таможенной пошлины, начисленных за период с 19.05.2006 по 15.06.2008 (с учетом уточнения заявленных требований).

Решением Арбитражного суда Приморского края от 10.03.2009 требование предпринимателя удовлетворено частично: с Гродековской таможни в пользу предпринимателя взысканы проценты в сумме 45 126 рублей 43 копеек; производство по делу в части взыскания 204 471 рубля 7 копеек убытков, а также в части требования к ФТС России прекращено.

Постановлением Пятого арбитражного апелляционного суда от 15.07.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 25.11.2009 произвел замену Гродековской таможни на Уссурийскую таможню (далее — таможня) в порядке процессуального правопреемства, решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции в части взыскания с таможни 45 126 рублей 43 копеек процентов отменил и в этой части в иске отказал.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре постановления суда кассационной инстанции в порядке надзора предприниматель просит его отменить в части отказа во взыскании 45 126 рублей 43 копеек процентов, ссылаясь на нарушение единобразия в толковании и применении судом норм права, и оставить без изменения решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции.

ФТС России и таможня в отзывах на заявление просят оставить оспариваемый судебный акт без изменения как соответствующий действующему законодательству.

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

Предприниматель после таможенного декларирования поступивших в его адрес товаров и уплаты таможенной пошлины подал в таможню заявление от 14.04.2006 № 2 о возврате 204 471 рубля 7 копеек излишне уплаченной таможенной пошлины в форме зачета в счет будущих платежей, приложив к заявлению сертификаты происхождения товара формы «А» для применения преференциального режима.

Поскольку таможня оставила данное заявление без рассмотрения, предприниматель обратился в Арбитражный суд Приморского края с заявлением об оспаривании действий таможни, выразившихся в нарушении срока и порядка рассмотрения заявления о возврате денежных средств, а также ее бездействия, выразившегося в неприменении (восстановлении) преференциального режима по представленным предпринимателем сертификатам о происхождении товаров формы «А», которое Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа удовлетворил в полном объеме (дело № А51-5187/2007 1-192).

Таможня приняла решение от 16.06.2008 № 30 «з» о зачете 204 471 рубля 7 копеек в счет будущих таможенных платежей, восстановив тарифные преференции.

В связи с несвоевременным возвратом суммы излишне уплаченной таможенной пошлины предприниматель обратился в арбитражный суд с настоящим требованием.

Удовлетворяя заявленное требование, суд первой инстанции руководствовался пунктом 4 статьи 355 Таможенного кодекса Российской Федерации (далее — Таможенный кодекс, Кодекс).

Оставляя без изменения решение суда первой инстанции, суд апелляционной инстанции согласился с его выводами.

Отменяя судебные акты и отказывая предпринимателю в удовлетворении требования, суд кассационной инстанции счел, что названная статья Кодекса не предусматривает начисления процентов на сумму излишне уплаченных таможенных пошлин, налогов, не возвращенную в установленный срок.

Между тем суд кассационной инстанции не учел следующего.

Исходя из положений пункта 3 статьи 38 Таможенного кодекса преференциальный режим может применяться (восстанавливаться) при условии подтверждения страны происхождения товаров. При этом возврат уплаченных сумм таможенных пошлин, налогов осуществляется в соответствии со статьей 356 Кодекса.

Подпункт 4 пункта 1 и пункт 2 статьи 356 Кодекса предусматривают, что возврат таможенных пошлин, налогов в случае восстановления режима наиболее благоприятствуемой нации или тарифных преференций производится при подаче заявления об этом не позднее одного года со дня, следующего за днем наступления обстоятельств, влекущих за собой возврат уплаченных сумм таможенных пошлин, налогов, в соответствии со статьей 355 данного Кодекса применительно к возврату излишне уплаченных или излишне взысканных таможенных пошлин, налогов.

На основании пункта 8 статьи 355 Кодекса возврат излишне уплаченных или излишне взысканных таможенных пошлин, налогов по желанию плательщика может производиться в форме зачета в счет исполнения обязанностей по уплате других таможенных платежей, пеней, процентов или штрафов.

В соответствии с пунктом 4 статьи 355 Таможенного кодекса (в редакции, действовавшей в период возникновения спорных правоотношений) возврат излишне уплаченных или излишне взысканных таможенных пошлин, налогов производится по решению таможенного органа, на счет которого поступили суммы этих платежей. Общий срок рассмотрения заявления о возврате, принятия решения о возврате и возврата сумм излишне уплаченных или излишне взысканных таможенных пошлин, налогов не может превышать один месяц со дня подачи заявления о возврате и представления всех необходимых документов. При нарушении указанного срока на сумму излишне уплаченных или излишне взысканных таможенных пошлин, налогов, не возвращенную в установленный срок, начисляются проценты за каждый день нарушения срока возврата.

Статья 356 Таможенного кодекса не предусматривает ограничений на применение положений статьи 355 Кодекса к порядку и срокам рассмотрения заявления о возврате (зачете) излишне уплаченных таможенных платежей.

Таким образом, рассмотрение заявления о возврате, принятие решения о возврате и возврат суммы излишне уплаченных или излишне взысканных таможенных пошлин, налогов в случаях, определенных статьей 356 Таможенного кодекса, осуществляются в пределах названного срока и при его несоблюдении на эту сумму таможенных пошлин, налогов начисляются проценты за каждый день нарушения срока ее возврата.

Следовательно, у суда кассационной инстанции не имелось законных оснований для отказа предпринимателю во взыскании 45 126 рублей 43 копеек процентов за нарушение таможней срока возврата (зачета) излишне уплаченной таможенной пошлины, начисленных за период с 19.05.2006 по 15.06.2008.

При данных обстоятельствах обжалуемое постановление суда кассационной инстанции в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит отмене 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 25.11.2009 по делу № А51-2395/2008 2-52 Арбитражного суда Приморского края в части отказа во взыскании 45 126 рублей 43 копеек отменить.

В отмененной части решение Арбитражного суда Приморского края от 10.03.2009 и постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 15.07.2009 оставить без изменения.

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

Председательствующий А.А. Иванов