



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 6961/10

Москва

9 ноября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по крупнейшим налогоплательщикам по Тюменской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Тюменской области от 23.06.2009 по делу № А70-9235/2008, постановления Восьмого арбитражного апелляционного суда от 06.10.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 15.01.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по крупнейшим налогоплательщикам по Тюменской области – Папенко О.М., Чуракова Н.В., Шаронин В.Ю.;

от открытого акционерного общества «Запсибгазпром» – Заровнятных А.В., Сливкин И.В.

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

В ходе выездной налоговой проверки открытого акционерного общества «Запсибгазпром» (далее – общество) Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 5 по крупнейшим налогоплательщикам по Тюменской области (далее – инспекция) пришла к выводам в том числе о занижении обществом налогооблагаемой базы по налогу на прибыль на сумму 119 284 483 рубля, а также о неправомерном применении налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость за 2006 год в размере 2 093 173 рублей 90 копеек.

По результатам проверки инспекцией принято решение от 29.09.2008 № 2.8-29/10, которым обществу в числе прочего доначислены 28 628 275 рублей 92 копейки налога на прибыль, 2 093 173 рубля 90 копеек налога на добавленную стоимость, начислены соответствующие суммы пеней и штрафа.

Основанием для указанных выводов послужило непредставление обществом документов, подтверждающих учтенные при налогообложении прибыли расходы и налоговые вычеты сумм налога на добавленную стоимость по его филиалу «Оздоровительный комплекс «Ямал» (далее – филиал), ввиду утраты их во время пожара в марте 2008 года.

Общество, полагая, что решение инспекции не соответствует законодательству и нарушает его права и законные интересы, оспорило это решение в Арбитражном суде Тюменской области.

Решением Арбитражного суда Тюменской области от 23.06.2009 требования общества удовлетворены частично, в том числе и по названным эпизодам.

Постановлением Восьмого арбитражного апелляционного суда от 06.10.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Признавая недействительным решение инспекции в упомянутой части, суды исходили из того, что обществом были утрачены не только документы, подтверждающие понесенные расходы и налоговые вычеты сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных контрагентам, но и документы, обосновывающие доходы, учитываемые при налогообложении, и обороты по реализации товаров (работ, услуг), на основании которых производится исчисление налога на прибыль и налога на добавленную стоимость (далее – НДС). Суды указали, что в этом случае для определения сумм налога на прибыль и НДС, подлежащих уплате обществом, инспекция должна была применить расчетный метод, установленный положениями подпункта 7 пункта 1 статьи 31 и пункта 7 статьи 166 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс). Инспекция же исчислила облагаемый налогом на прибыль доход, показанный филиалом в декларации, без учета расходов, а оборот по реализации, указанный филиалом в расчете по НДС, без учета налоговых вычетов, что, по мнению судов, противоречит принципам налогообложения, предусмотренным Кодексом.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 15.01.2010 упомянутые судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре решения суда первой инстанции и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций в порядке надзора инспекция просит их отменить по названным эпизодам как принятые с нарушением норм материального права.

В отзыве на заявление общество просит оставить данные судебные акты в оспариваемой части 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 участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению в части признания недействительным решения инспекции по эпизоду налоговых вычетов по НДС, заявленных в 2006 году филиалом, по следующим основаниям.

Подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Кодекса предусмотрено, что налоговые органы вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях, в частности, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

В ходе рассмотрения дела суды пришли к выводу, что инспекция могла определить расчетным методом как налог на прибыль, так и НДС. При этом, ссылаясь на пункт 7 статьи 166 Кодекса, суды указали на возможность применения расчетного метода не только для определения налоговой базы по НДС, но и для определения суммы налоговых вычетов.

Между тем в части налоговых вычетов с таким выводом нельзя согласиться ввиду следующего.

Статьей 166 Кодекса установлен порядок исчисления НДС исходя из налоговой базы, определяемой в соответствии со статьями 154 – 159 и 162 Кодекса, то есть налоговой базы, возникающей у налогоплательщика в результате реализации им товаров (работ, услуг), и не зависящей от налоговых вычетов, право на применение которых налогоплательщик имеет согласно статьям 171, 172 Кодекса.

В пункте 7 статьи 166 Кодекса законодатель предусмотрел возможность исчисления расчетным путем НДС, причитающегося к уплате по операциям, подлежащим налогообложению у налогоплательщика. Поскольку сумма налоговых вычетов не влияет на определение налоговой базы по НДС, то положение пункта 7 названной статьи Кодекса в отношении налоговых вычетов не применимо.

Вместе с тем пунктом 1 статьи 171 Кодекса определено, что налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные данной статьей налоговые вычеты. При этом, как следует из статьи 173 Кодекса, сумма налоговых вычетов, право на применение которых имеет налогоплательщик, влияет на сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет. Неосновательное применение налоговых вычетов влечет занижение суммы НДС, подлежащего уплате в бюджет.

Согласно пункту 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм НДС при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

В силу пункта 1 статьи 169 Кодекса счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав сумм НДС к вычету в порядке, установленном Кодексом.

Анализ изложенных норм в их взаимосвязи позволяет признать, что документальное обоснование права на налоговый вычет сумм НДС, уплаченных контрагентам, при приобретении товаров (работ, услуг) лежит на налогоплательщике. При этом исключена возможность использования в целях определения суммы налоговых вычетов расчетного метода.

Следовательно, на обществе лежала обязанность представить документы, обосновывающие заявленный им налоговый вычет. При утрате в результате пожара первичных бухгалтерских документов такими документами могли служить копии счетов-фактур, а также иных документов, подтверждающих сумму НДС, предъявленную к оплате по счетам-фактурам контрагентами общества при расчетах за поставленные товары (работы, услуги).

Таким образом, вывод судов об обязанности инспекции в данном случае определить расчетным путем сумму налоговых вычетов по НДС, предъявленную к оплате по счетам-фактурам за 2006 год филиалу, является ошибочным.

Поскольку общество не подтвердило надлежащими документами налоговые вычеты по НДС, заявленные в налоговых декларациях за 2006 год, инспекция вправе была их не принять.

Вместе с тем обоснованность расчета НДС, доначисленного инспекцией по данному эпизоду, а также правомерность привлечения общества к ответственности судами при рассмотрении дела не проверялась.

При названных обстоятельствах обжалуемые судебные акты в указанной части 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.

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 Тюменской области от 23.06.2009 по делу № А70-9235/2008, постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 06.10.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 15.01.2010 по тому же делу в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по крупнейшим налогоплательщикам по Тюменской области от 29.09.2008 № 2.8-29/10 по эпизоду занижения открытым акционерным обществом «Запсибгазпром» налога на добавленную стоимость за 2006 год по филиалу «Оздоровительный комплекс «Ямал» отменить.

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

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов