



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 17462/09

Москва

8 июня 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Бациева В.В., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Горячевой Ю.Ю., 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 Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Карелия о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Карелия от 24.02.2009 по делу № А26-5933/2008, постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.05.2009 и постановления Федерального

арбитражного суда Северо-Западного округа от 07.09.2009 по тому же делу.

В заседании принял участие представитель заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Карелия – Ильин А.А.

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

Общество с ограниченной ответственностью «Попов остров» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Карелия с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Карелия (далее – инспекция) от 31.07.2008 № 36 (далее – решение инспекции), принятого по результатам выездной налоговой проверки, в части доначисления налога на прибыль за 2006 год, начисления соответствующих сумм пеней и привлечения к ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс).

Решением Арбитражного суда Республики Карелия от 24.02.2009 требование общества удовлетворено частично: оспариваемое решение инспекции признано недействительным в отношении доначисления налога на прибыль, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа, произведенных инспекцией в связи с занижением обществом внереализационных доходов на 10 138 396 рублей.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.05.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 07.09.2009 указанные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре названных судебных актов в порядке надзора

инспекция, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права, просит отменить решение суда первой инстанции, постановления судов апелляционной и кассационной инстанций в части, в которой решение инспекции было признано недействительным, и принять новый судебный акт об отказе в удовлетворении требования общества.

В отзыве на заявление общество просит оставить названные судебные акты в части удовлетворенного требования без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлении присутствующего в заседании представителя инспекции, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению в силу следующего.

Как установлено судами и усматривается из материалов дела, инспекций в ходе выездной налоговой проверки общества по вопросам правильности исчисления налогов, в том числе налога на прибыль за 2006 год, был обнаружен факт неотражения в составе внереализационных доходов кредиторской задолженности в размере 10 138 396 рублей по простым векселям сроком по предъявлению, выданным обществом в период с 01.04.2002 по 16.12.2002.

Инспекция, полагая, что поскольку указанные векселя не были предъявлены обществу к платежу и срок давности по требованиям об их оплате истек, общество, руководствуясь пунктом 18 статьи 250 Кодекса, обязано было списать сумму вексельного долга и включить ее в состав внереализационных доходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль за 2006 год.

Суд первой инстанции, признавая оспариваемое решение инспекции недействительным, исходил из следующего.

В силу пункта 2 статьи 199 Гражданского кодекса Российской Федерации исковая давность, представляя собой срок для защиты нарушенного права, применяется судом при рассмотрении споров,

вытекающих из гражданских правоотношений, по заявлению стороны в споре, сделанному до вынесения судом решения. Следовательно, факт истечения срока исковой давности не имеет правового значения для рассмотрения налоговых споров и определения момента, в который у налогоплательщика возникает обязанность по отражению в составе внереализационных доходов суммы требований кредиторов с истекшим сроком исковой давности.

Инспекцией не был учтен пункт 78 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (далее – Положение по ведению бухгалтерского учета), утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998 № 34н, в соответствии с которым суммы кредиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации. При отсутствии названных документов у инспекции не было оснований для учета спорной суммы вексельной задолженности в составе внереализационных доходов общества.

Суд апелляционной инстанции не согласился с подходом суда первой инстанции, указав, что налогоплательщики вне зависимости от наличия приказа руководителя о списании кредиторской задолженности обязаны включать сумму этой задолженности в состав внереализационных доходов при истечении срока исковой давности. Вместе с тем суд апелляционной инстанции, полагая, что срок давности по требованиям, вытекающим из спорных векселей, истек в 2005 году и, следовательно, полученный обществом внереализационный доход относится к налоговому периоду, который не был охвачен проверкой, оставил решение суда первой инстанции без изменения.

Суд кассационной инстанции согласился с позицией суда первой инстанции и оставил судебные акты без изменения.

Однако судами при рассмотрении данного дела не учтено следующее.

Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении организации, о его изменениях, а также о финансовых результатах деятельности.

Согласно положениям статей 8 и 12 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» организации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий. Аналогичное требование к срокам проведения инвентаризации предусмотрено пунктом 27 Положения по ведению бухгалтерского учета.

Нарушение названного правового регулирования, выразившееся в неисполнении обязанности по проведению инвентаризации обязательств в установленный законом срок и изданию соответствующего приказа, не может рассматриваться в качестве основания для невключения кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности в состав внереализационных доходов того налогового периода, в котором истек срок исковой давности.

Положения пункта 18 статьи 250 Кодекса в совокупности с названными нормами, регулирующими ведение бухгалтерского учета, предусматривают обязанность налогоплательщика учесть суммы требований кредиторов, по которым истек срок исковой давности, в составе внереализационных доходов в определенный налоговый период (год истечения срока исковой давности), а не в произвольно выбранный налогоплательщиком. Эта обязанность подлежит исполнению вне зависимости от того, проводилась ли налогоплательщиком инвентаризация

задолженности и был ли издан по ее результатам приказ руководителя о списании задолженности.

Кроме того, суды при рассмотрении настоящего дела также не учли основания возникновения спорной кредиторской задолженности и установленные вексельным законодательством последствия, наступающие при непредъявлении простого векселя к платежу и истечении срока вексельной давности по требованиям к векселедателью.

В соответствии со статьями 34 и 77 Положения о переводном и простом векселе, введенного в действие постановлением Центрального Исполнительного Комитета и Совета Народных Комиссаров СССР от 07.08.1937 (далее – Положение), простой вексель сроком по предъявлении должен быть предъявлен к платежу в течение одного года со дня его составления. При непредъявлении простого векселя к платежу в указанный срок векселедержатель в силу статей 53, 70, 77 и 78 Положения теряет свои права против индоссантов и других обязанных по векселю лиц, кроме векселедателя; исковые требования против векселедателя погашаются истечением трех лет со дня срока платежа.

Согласно правовой позиции, выраженной в пункте 22 совместного постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации и Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 04.12.2000 № 33/14 «О некоторых вопросах практики рассмотрения споров, связанных с обращением векселей», истечение трехлетнего пресекательного срока, предусмотренного статьей 70 Положения, прекращает материальное право требовать платежа от обязанных по векселю лиц; суд применяет эти сроки независимо от заявления стороны.

С учетом указанных положений о вексельной давности материальные требования против общества по простым векселям сроком по предъявлении, выданным им в период с 01.04.2002 по 16.12.2002, при незаявлении в установленный срок исковых требований считаются

погашенными по истечении четырех лет с момента составления этих векселей.

В силу данных последствий сумма вексельного обязательства подлежала включению обществом в состав внереализационных доходов в соответствии с пунктом 18 статьи 250 Кодекса при исчислении налога на прибыль за 2006 год.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты подлежат частичной отмене на основании пункта 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 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Карелия от 24.02.2009 по делу № А26-5933/2008, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.05.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 07.09.2009 по тому же делу в части удовлетворения требования общества с ограниченной ответственностью «Попов остров» о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Карелия от 31.07.2008 № 36 о доначислении налога на прибыль, начислении соответствующих сумм пеней и налоговых санкций в связи с занижением внереализационных доходов на 10 138 396 рублей отменить.

В этой части в удовлетворении требования общества с ограниченной ответственностью «Попов остров» отказать.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов