



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД 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 участвующих 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 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, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих 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» (должник) 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 приравняемых 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 не оправданных, 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 может 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 единообразие 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