



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 11200/09

Москва

24 ноября 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «СаНиВа» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 22.07.2009 по делу № А40-79561/08-35-348 Арбитражного суда города Москвы.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – закрытого акционерного общества «СаНиВа» – Мануйлов В.В., Хрусталева Ю.А.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по городу Москве – Овчар О.В., Рубанова Е.В., Суворова Е.В.

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

По результатам выездной налоговой проверки закрытого акционерного общества «СаНиВа» (далее – общество) за период с 01.01.2005 по 31.12.2006 Инспекцией Федеральной налоговой службы № 15 по городу Москве (далее – инспекция) были установлены нарушения, послужившие основанием для принятия решения от 30.10.2008 № 1542, которым обществу доначислено 3 188 255 рублей налога на прибыль и налога на добавленную стоимость, начислено 449 442 рубля пеней за несвоевременную уплату данных налогов. Указанным решением общество также привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в виде взыскания 637 651 рубля штрафа.

Одним из оснований для принятия решения послужил вывод инспекции о неполной уплате обществом налога на прибыль в результате неправомерного отнесения в состав внереализационных расходов процентов по займу (4 590 789 рублей за 2005 год и 3 238 336 рублей за 2006 год), уплата которых согласно условиям договора от 10.11.2001 № Sn01/2-Ki, заключенного между обществом и фирмой «Кансай инвест кабусики кайся» (Япония) (далее – договор займа), должна быть произведена в период с 01.04.2010 по 01.11.2014. Сумма займа – 1 900 000 долларов США погашается на основании графика до 01.04.2010.

Указанное нарушение повлекло доначисление 1 565 062 рублей налога на прибыль (инспекцией при исчислении налога был учтен убыток, полученный обществом в 2005 году в размере 1 573 601 рубля), соответствующих пеней и штрафа.

Общество обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительными решения инспекции и требования об уплате налоговых санкций.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 27.01.2009 требования общества удовлетворены в полном объеме.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 27.03.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Суды первой и апелляционной инстанций согласились с позицией общества и признали обоснованным включение им в состав внереализационных расходов при исчислении налога на прибыль процентов по займу, независимо от их фактической уплаты займодавцу. При этом суды руководствовались положениями статей 265, 269 и пунктом 8 статьи 272 Кодекса.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 22.07.2009 изменил названные судебные акты, отменив их по эпизоду, вытекающему из договора займа, и отказал обществу в удовлетворении заявленных требований в указанной части. В остальной части судебные акты были оставлены им без изменения.

Учитывая период погашения процентов, приходящийся на налоговые периоды 2010 – 2014 годов, суд кассационной инстанции пришел к выводу, что расходы по процентам исходя из требований соответствующих положений Кодекса относятся к тем периодам, в которых у общества возникает обязательство по их уплате, следовательно, данные расходы не могут уменьшать налогооблагаемую базу 2005 – 2006 годов.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 22.07.2009 общество просит его отменить в части отказа в удовлетворении требования о признании недействительным решения инспекции по эпизоду договора займа,

ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении судом норм права, в отмененной части решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставить без изменения; в остальной части постановление суда кассационной инстанции оставить в силе.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемый судебный акт без изменения как соответствующий действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что постановление суда кассационной инстанции подлежит оставлению без изменения, а заявление общества – оставлению без удовлетворения по следующим основаниям.

Согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 265 Кодекса в состав внебюджетных расходов включаются расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам, выпущенным (эмитированным) налогоплательщиком с учетом особенностей, предусмотренных статьей 269 Кодекса.

Пунктом 1 статьи 272 Кодекса определено, 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.

По договорам займа и иным аналогичным договорам (иным долговым обязательствам, включая ценные бумаги), срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, в целях главы 25 Кодекса «Налог на прибыль организаций» расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов на конец соответствующего отчетного периода.

В случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) до истечения отчетного периода расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов на дату прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) (пункт 8 статьи 272 Кодекса).

Из указанных положений Кодекса следует, что налогоплательщик вправе учесть в составе расходов сумму процентов, начисленных (подлежащих к уплате) в соответствующем налоговом (отчетном) периоде.

Такой вывод следует также из пункта 4 статьи 328 Кодекса, устанавливающего, что налогоплательщик в аналитическом учете на основании справок ответственного лица, которому поручено ведение учета доходов (расходов) по долговым обязательствам, обязан отразить в составе доходов (расходов) сумму процентов, причитающихся к получению (выплате) на конец месяца.

Статьей 809 Гражданского кодекса Российской Федерации определено, что займодавец имеет право на получение с заемщика процентов на сумму займа в размерах и порядке, предусмотренных договором.

По условиям договора займа уплата, а следовательно, и начисление процентов за пользование заемными средствами, должны производиться в период с 01.04.2010 по 01.11.2014, и ранее у общества не возникает обязательств перед займодавцем по их погашению, то есть не возникает и расходов, подлежащих включению в уменьшение налогооблагаемой базы при исчислении налога на прибыль.

Суды первой и апелляционной инстанций правильно утверждают, что факт реальной уплаты процентов не является определяющим при разрешении вопроса о моменте признания расходов в соответствии со статьей 272 Кодекса. Вместе с тем положения этой статьи в корреспонденции со статьями 252 и 328 Кодекса устанавливают правило, согласно которому налогоплательщик формирует налогооблагаемую базу

конкретного налогового периода с учетом доходов и расходов, относящихся к данному периоду, а также исходя из того, когда такие расходы и доходы должны у него возникнуть в силу условий договора или иных особенностей, предусмотренных главой 25 Кодекса.

Поскольку расходы по уплате процентов не могли возникнуть у общества ранее срока, установленного договором займа, их отнесение в уменьшение налогооблагаемой базы 2005 – 2006 годов неправомерно.

Таким образом, вывод суда кассационной инстанции о необоснованном отнесении обществом в состав расходов проверяемых налоговых периодов сумм процентов, подлежащих уплате в 2010 – 2014 годах, является правильным.

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:

постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 22.07.2009 по делу № А40-79561/08-35-348 Арбитражного суда города Москвы оставить без изменения.

Заявление закрытого акционерного общества «СаНиВа» оставить без удовлетворения.

Председательствующий

А.А. Иванов