



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 11807/09

Москва

26 января 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., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Тумаркина В.М., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Завод по экстракции растительных масел» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Краснодарского края от 19.01.2009 по делу № А32-3063/2008-45/62-29/370, постановления Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.04.2009 и постановления

Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 30.06.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – общества с ограниченной ответственностью «Завод по экстракции растительных масел» – Арканников М.В., Здорова В.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Краснодарскому краю – Соколова Г.Н., Щербина В.А.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 5 по Краснодарскому краю (далее – инспекция) по результатам выездной налоговой проверки общества с ограниченной ответственностью «Завод по экстракции растительных масел» (далее – общество) за период с 07.10.2004 по 31.12.2006 вынесено решение от 13.02.2008 № 17 о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение инспекции).

Решение инспекции в части доначисления 5 166 709 рублей налога на прибыль, начисления на указанную сумму 641 111 рублей пеней и привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания 1 033 341 рубля штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), за неполную уплату налога на прибыль, взыскания 17 199 рублей штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Кодекса, за неуплату земельного налога, и 257 985 рублей штрафа, предусмотренного пунктом 2 статьи 119 Кодекса, за непредставление налоговой декларации по земельному налогу общество обжаловало в Арбитражный суд Краснодарского края.

Решением Арбитражного суда Краснодарского края от 19.05.2008 решение инспекции в части доначисления 5 166 709 рублей налога на прибыль, начисления на указанную сумму 641 111 рублей пеней и

привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания 1 033 341 рубля штрафа за неполную уплату налога на прибыль признано недействительным. В удовлетворении остальной части требований обществу отказано.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 13.10.2008 решение суда первой инстанции в части признания недействительным решения инспекции отменил; в отмененной части дело направил на новое рассмотрение в суд первой инстанции. В остальной части решение суда оставил без изменения.

При новом рассмотрении дела общество изменило требования и просило признать решение инспекции недействительным в части доначисления 5 146 561 рубля налога на прибыль, начисления 636 171 рубля пеней и взыскания 1 029 311 рублей штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Кодекса. Указанные суммы подтверждены совместным актом сверки расчетов от 09.12.2008.

Решением Арбитражного суда Краснодарского края от 19.01.2009 решение инспекции признано недействительным в части привлечения общества к налоговой ответственности в виде взыскания 75 563 рублей штрафа. В удовлетворении остальной части требований отказано.

Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.04.2009 решение суда первой инстанции от 19.01.2009 оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 30.06.2009 решение суда первой инстанции от 19.01.2009 и постановление суда апелляционной инстанции от 15.04.2009 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 19.01.2009, постановления суда апелляционной инстанции от 15.04.2009 и постановления суда кассационной инстанции от 30.06.2009

общество просит указанные судебные акты отменить как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами положений главы 25 Кодекса.

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

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

Общество с ограниченной ответственностью «Кропоткинский маслоэкстракционный завод» (далее – завод, учредитель) и фирма «VLADUS Trade Ink.» приняли решение о создании общества с уставным капиталом в размере 950 000 000 рублей (протокол от 24.09.2004 № 1). Общество зарегистрировано 07.10.2004.

Завод помимо вклада денежными средствами внес в уставный капитал общества имущество по перечню, прилагаемому к названному протоколу, стоимость которого определена негосударственным образовательным учреждением «Институт оценки и управления собственностью» Кубанского государственного технологического университета (далее – независимый оценщик) по отчету от 22.09.2004 № 152 в размере 140 600 000 рублей. Упомянутое имущество передано обществу заводом по акту приема-передачи от 30.09.2004.

Инспекция доначислила 5 146 561 рубль налога на прибыль, поскольку сочла необоснованным включение обществом в расходы сумм начисленной амортизации (в 2004 году – 1 602 204 рубля, в 2005 году – 9 515 745 рублей, в 2006 году – 8 177 686 рублей) и стоимости имущества, не являющегося амортизируемым (в 2004 году – 2 148 367 рублей), исходя из указанной стоимости имущества.

По мнению инспекции, в отношении имущества, полученного в качестве вклада в уставный капитал, соответствующие расходы должны

определяться применительно к остаточной стоимости этого имущества по данным налогового учета учредителя, поэтому общество неправомерно использовало показатели стоимости имущества, определенные независимым оценщиком. Общество не подтвердило размер остаточной стоимости имущества, переданного ему в качестве вклада в уставный капитал, поэтому амортизация такого имущества при исчислении налога на прибыль должна равняться нулю.

Судами кассационной инстанции в постановлении от 13.10.2008, первой инстанции в решении от 19.01.2009, апелляционной инстанции в постановлении от 15.04.2009 дано следующее толкование пункту 1 статьи 277 Кодекса (в редакции, действовавшей в 2004 году): амортизационная стоимость основных средств, внесенных в уставный капитал общества, должна определяться исходя из остаточной стоимости этого имущества по данным налогового учета учредителя общества, поскольку налоговое законодательство устанавливает равенство стоимости имущества как для стороны, передающей имущество, так и для принимающей стороны.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа в постановлении от 30.06.2009 признал ошибочным такое толкование судами первой и апелляционной инстанций пункта 1 статьи 277 Кодекса, поскольку до 01.01.2005 указанной нормой не были установлены правила определения налогоплательщиком стоимости имущества, полученного в уставный капитал. Поэтому суд кассационной инстанции на основании пункта 2 статьи 15 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (далее – Закон об обществах с ограниченной ответственностью) и пункта 9 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (далее – Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств»), утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации (далее – Минфин России) от 30.03.2001 № 26н, счел обоснованным

определение первоначальной стоимости основных средств, внесенных в счет вклада в уставный капитал общества, исходя из денежной оценки этого имущества, определенной независимым оценщиком и согласованной учредителями общества.

Данный вывод соответствует правовой позиции, изложенной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 23.12.2008 № 4923/08.

Однако правильное решение судом кассационной инстанции вопроса о нормах права, подлежащих применению по настоящему делу, не привело к изменению решения суда первой инстанции от 19.01.2009 и постановления суда апелляционной инстанции от 15.04.2009.

В обоснование отказа в удовлетворении заявленных обществом требований Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа указал, что остаточная стоимость имущества для целей начисления амортизации не может определяться произвольно на основании налогового регистра завода, так как содержащиеся в нем сведения об остаточной стоимости основных средств в размере 140 600 000 рублей по состоянию на 30.09.2004 являются недостоверными и опровергаются налоговой декларацией по налогу на имущество завода, согласно которой остаточная стоимость основных средств по состоянию на 01.09.2004 равна 90 006 137 рублям.

Стоимость имущества, не относящегося к основным средствам, списанная обществом в расходы, определена им также на основании данных оценки независимого оценщика. Однако первичные бухгалтерские документы, подтверждающие действительную остаточную стоимость этого имущества, у общества отсутствуют.

Исходя из изложенного, суд кассационной инстанции сделал вывод о том, что общество не подтвердило размера расходов, поэтому они не могут быть приняты для целей налогообложения.

Между тем обстоятельства, признанные судом кассационной инстанцией препятствием для учета в расходах общества соответствующей стоимости имущества, полученного в качестве вклада в уставный капитал, не имеют правового значения для разрешения спора по настоящему делу, поскольку касаются достоверности отражения в учете учредителя стоимости имущества и не влекут возникновения у общества иных налоговых обязательств, помимо установленных главой 25 Кодекса.

Согласно подпункту 3 пункта 2 статьи 253 и подпункту 3 пункта 1 статьи 254 Кодекса суммы начисленной амортизации включаются в состав расходов, связанных с производством и (или) реализацией; стоимость приобретенных инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом, включаются в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода их в эксплуатацию.

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации (пункт 9 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств»).

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации (пункт 8 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденного приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н).

Пункт 2 статьи 15 Закона об обществах с ограниченной ответственностью предусматривает возможность оценки вклада

независимым оценщиком, если участник названного общества оплачивает долю своего участия неденежными средствами.

В данном случае участники общества определили перечень и стоимость вносимого в уставный капитал общества имущества в соответствии с законодательством Российской Федерации, которое в 2004 году не обязывало налогоплательщиков при получении имущества в качестве вклада в уставный капитал принимать их к учету по остаточной стоимости, сформированной в налоговом учете у передающей стороны.

Перечни упомянутого имущества с указанием наименований объектов учета и их согласованной стоимости, а также регистр-расчет амортизации основных средств общества в материалах дела имеются.

Таким образом, утверждение судов о необходимости документального подтверждения обществом остаточной стоимости имущества по данным бухгалтерского или налогового учета его учредителя является несостоятельным. Следовательно, оснований для отказа в удовлетворении требований общества у судов не имелось.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене в части 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 Краснодарского края от 19.01.2009 по делу № А32-3063/2008-45/62, постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.04.2009, постановление Федерального

арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 30.06.2009 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требований общества с ограниченной ответственностью «Завод по экстракции растительных масел» о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Краснодарскому краю от 13.02.2008 № 17 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения в отношении доначисления 5 146 561 рубля налога на прибыль, начисления на указанную сумму 636 171 рубля пеней и привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания 1 029 311 рублей штрафа отменить.

В отмененной части требования общества с ограниченной ответственностью «Завод по экстракции растительных масел» удовлетворить.

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Краснодарскому краю от 13.02.2008 № 17 в части доначисления 5 146 561 рубля налога на прибыль, начисления 636 171 рубля пеней и привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания 1 029 311 рублей штрафа.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А.Иванов