



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 2447/10

Москва

20 июля 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума – Бабкина А.И., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Сарбаша С.В. –

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Центрально-Любинское» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 09.11.2009 по делу № А46-4305/2009 Арбитражного суда Омской области.

В заседании приняли участие представители Инспекции Федеральной налоговой службы по Любинскому району Омской области – Евстигнеева С.А., Крикунова Л.П., Овчар О.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бабкина А.И., а также объяснения представителей участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «Центрально-Любинское» (далее – общество «Центрально-Любинское», общество, заявитель) обратилось в Арбитражный суд Омской области с заявлением, уточненным в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Любинскому району Омской области (далее – инспекция, налоговый орган) от 17.12.2008 № 142 о возмещении частично суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению (далее – решение № 142), в части отказа в возмещении 1 489 321 рубля налога на добавленную стоимость за сентябрь 2005 года и решения от 17.12.2008 № 452 об отказе в привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение № 452).

Решением Арбитражного суда Омской области от 01.06.2009 заявленные обществом требования удовлетворены частично. Решение № 142 признано недействительным в части отказа в возмещении 9 рублей налога на добавленную стоимость за сентябрь 2005 года из-за допущенной арифметической ошибки. В удовлетворении остальной части требований отказано.

Постановлением Восьмого арбитражного апелляционного суда от 12.08.2009 решение суда первой инстанции в части отказа в удовлетворении заявленных обществом требований отменено, по делу принят новый судебный акт об удовлетворении требований заявителя.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 09.11.2009 постановление суда апелляционной инстанции отменил, решение суда первой инстанции оставил в силе.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора судебных актов судов первой и кассационной инстанций общество, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, просит отменить постановление суда кассационной инстанции и оставить без изменения постановление суда апелляционной инстанции.

По мнению заявителя, судами первой и кассационной инстанций неправильно истолкован и применен пункт 2 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), согласно которому при использовании налогоплательщиком собственного имущества (в том числе векселя третьего лица) в расчетах за приобретенные им товары (работы, услуги) вычетам подлежат суммы налога, фактически уплаченные налогоплательщиком, которые исчисляются исходя из балансовой стоимости указанного имущества, переданного в счет их оплаты.

Как полагает общество, при наличии обстоятельств, подтверждающих его право собственности на векселя, учтенные по балансовой стоимости, реализация им права на налоговый вычет по налогу на добавленную стоимость судами необоснованно поставлена в зависимость от момента оплаты векселей, в том числе – третьим лицом своему контрагенту.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить обжалуемые судебные акты без изменения как законные и обоснованные.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей инспекции, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций, общество «Центрально-Любинское» на основании договора купли-продажи от 01.09.2005 б/н и акта приема-передачи от 01.09.2005 б/н приобрело у общества с ограниченной ответственностью «Сибирская Нива» (далее – общество «Сибирская Нива») простые векселя серии АА № 00001, 00002, 00003, 00004, 00005 колхоза «Боголюбовский» на общую сумму 13 500 000 рублей. Договором было предусмотрено, что расчет за векселя осуществляется покупателем в срок не позднее 10.10.2005. Указанная сумма обществом была перечислена продавцу – обществу «Сибирская Нива» – платежным поручением от 04.10.2005 № 410 на расчетный счет последнего.

В этот же период обществом «Центрально-Любинское» в соответствии с договорами купли-продажи были приобретены у обществ с ограниченной ответственностью «Партнер» и «ТрейдАльянс» (далее – поставщики, продавцы) товарно-материальные ценности и основные средства (крупный рогатый скот), которые на основании выставленных поставщиками счетов-фактур приняты обществом на учет. Расчет за эти товары, включая сумму налога на добавленную стоимость, обществом произведен в сентябре 2005 года векселями, приобретенными у общества «Сибирская Нива».

Общество «Центрально-Любинское» 08.08.2008 представило в инспекцию уточненную налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за сентябрь 2005 года, в которой заявлены налоговые вычеты в сумме 2 329 665 рублей и к возмещению из бюджета 1 716 816 рублей этого же налога.

По результатам камеральной налоговой проверки указанной декларации инспекцией вынесены решения № 142 и № 452. Согласно этим решениям обществу отказано в возмещении 1 489 321 рубля налога на добавленную стоимость со ссылкой на то, что у него отсутствуют

реальные затраты по уплате указанных в счетах-фактурах сумм налога при расчетах с поставщиками.

При этом, как следует из содержания оспариваемых решений налогового органа, право общества на налоговый вычет поставлено в зависимость от факта оплаты стоимости спорных векселей обществом «Сибирская Нива» своему контрагенту (первый платеж состоялся только 03.03.2006). До наступления этого момента общество, по мнению инспекции, ввиду отсутствия у векселей балансовой стоимости не могло принять их к учету и, следовательно, использовать в качестве платежного средства.

В судебном заседании инспекция уточнила свои доводы в обоснование принятых ею ненормативных актов, указав, что данные векселя в сентябре 2005 года, то есть на момент расчета с поставщиками, не были оплачены и самим обществом, поэтому использование их в расчетах с поставщиками не свидетельствует о фактической уплате им суммы налога в составе цены за товары.

Суд первой инстанции, признавая позицию инспекции правомерной и отказывая обществу в удовлетворении заявленных требований в этой части, исходил из следующего. Вексель представляет собой ничем не обусловленное денежное обязательство, и возмещение обществом, использующим для расчетов векселя третьих лиц, сумм уплаченного налога на добавленную стоимость возможно только в случае их фактической оплаты либо получения их в качестве оплаты или прекращения обязательств по их оплате (пункт 2 статьи 172 Кодекса).

Использование налогоплательщиком в расчетах за приобретенные товары неоплаченного векселя третьего лица не влечет за собой исчисления сумм налога, фактически уплаченных налогоплательщиком при приобретении товаров, исходя из балансовой стоимости векселя, переданного в счет их оплаты.

Поскольку оплата за векселя была произведена обществом «Сибирская Нива» в октябре 2005 года, суд первой инстанции пришел к выводу о необоснованном предъявлении указанного налога к вычету за сентябрь 2005 года. При этом, по мнению суда, права заявителя не нарушаются, так как он не лишен возможности предъявить спорную сумму в составе налоговых вычетов за октябрь 2005 года, когда реально понесены расходы, связанные с приобретением векселей, участвующих в расчетах с поставщиками.

С данными выводами согласился суд кассационной инстанции, отменяя постановление суда апелляционной инстанции.

Между тем судами первой и кассационной инстанций не учтено следующее.

Пункты 1 и 2 статьи 171 Кодекса предоставляют налогоплательщику право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные статьей 171 налоговые вычеты; при этом вычетам подлежат суммы указанного налога, предъявленные налогоплательщику продавцом и уплаченные им при приобретении товаров на территории Российской Федерации.

Согласно пункту 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 – 8 статьи 171 Кодекса.

Кроме того, пункт 2 статьи 172 Кодекса устанавливает, что при использовании налогоплательщиком собственного имущества (в том числе векселя третьего лица) в расчетах за приобретенные им товары (работы, услуги) вычетам подлежат суммы налога, фактически уплаченные

налогоплательщиком, которые исчисляются исходя из балансовой стоимости указанного имущества (с учетом его переоценок и амортизации, которые проводятся в соответствии с законодательством Российской Федерации), переданного в счет их оплаты.

Из содержания данных норм следует, что налогоплательщик вправе заявить налоговый вычет в случае реально понесенных фактических расходов по уплате налога при расчетах с поставщиком товаров (работ, услуг). К таким расходам относится и выбытие векселей – активов общества – исходя из их балансовой стоимости.

Следовательно, налогоплательщику не может быть отказано в праве на вычет сумм налога, предъявленных и уплаченных им при приобретении товаров, только на том основании, что имущество, приобретенное по возмездной сделке и отраженное им по стоимости приобретения в бухгалтерском учете к моменту передачи поставщику в счет оплаты начисленных сумм налога, не оплачено.

Определение балансовой стоимости в Кодексе отсутствует, поэтому с учетом статьи 11 Кодекса этот термин следует использовать в том значении, в каком он применяется в Федеральном законе от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», согласно статье 11 которого оценка имущества и обязательств для их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности производится в денежном выражении.

Таким образом, в целях бухгалтерского учета балансовой стоимостью векселя является стоимость его приобретения.

Следовательно, является правомерным вывод суда апелляционной инстанции о том, что факт неоплаты обществом стоимости векселей на момент передачи их поставщикам в погашение обязательств по приобретенным товарам не исключает возможности использования обществом права на налоговый вычет по налоговой декларации за сентябрь 2005 года, так как векселя получены им в связи с переходом на

них права собственности, они отражены в бухгалтерском учете и имели балансовую стоимость.

Более того, как видно из материалов дела, действия общества соответствуют положениям статей 171, 172 Кодекса – приобретенные векселя, являвшиеся средством погашения обязательств по договорам с поставщиками, были полностью оплачены обществом 04.10.2005, то есть в пределах обусловленного договором срока; факт оплаты заявителем согласованной между ним и обществом «Сибирская Нива» стоимости векселей, равно как и соответствие представленных обществом счетов-фактур требованиям статьи 169 Кодекса, инспекцией не оспорены; приобретенные у поставщиков товары надлежащим образом учтены.

Исходя из указанных обстоятельств и приведенных норм права, суд апелляционной инстанции сделал правильный вывод о том, что факт отсутствия расчета за спорные векселя обществом «Сибирская Нива», не участвующим в сделке по приобретению обществом «Центрально-Любинское» товаров у поставщиков, не имеет юридического значения по данному делу. Следовательно, действия (бездействие) третьего лица в рамках правоотношений, в которых общество не участвует, не могут быть признаны самостоятельным основанием для отказа обществу в налоговых вычетах.

Таким образом, у суда кассационной инстанции не имелось оснований для отмены постановления суда апелляционной инстанции.

При названных обстоятельствах постановление суда кассационной инстанции нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для его отмены.

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 5 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 09.11.2009 по делу № А46-4305/2009 Арбитражного суда Омской области отменить.

Постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 12.08.2009 по тому же делу оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов