



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 13295/10

Москва

15 февраля 2011 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., Бациева В.В.,
Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н.,
Козловой О.А., Маковской А.А., Пановой И.В., Першутова А.Г.,
Петровой С.М., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы
№ 2 по городу Краснодару о пересмотре в порядке надзора решения
Арбитражного суда Краснодарского края от 11.02.2010 по делу
№ А32-48079/2009-19/863, постановления Пятнадцатого арбитражного
апелляционного суда от 14.05.2010 и постановления Федерального
арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 05.08.2010 по тому же
делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по городу Краснодару – Прокопенко Е.Н., Селихов М.Ю., Шмытов А.А.;

от общества с ограниченной ответственностью «Агентство «ПРИСЛИ» – Есипенко Е.Н.

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

Общество с ограниченной ответственностью «Агентство «ПРИСЛИ» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд Краснодарского края с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по городу Краснодару (далее – инспекция) от 28.07.2009 № 13-18/52 в части доначисления 17 640 212 рублей налогов, начисления 6 452 131 рубля пеней и 17 581 987 рублей штрафов (с учетом уточнения требования).

Решением Арбитражного суда Краснодарского края от 11.02.2010 заявленное требование удовлетворено.

Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.05.2010 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 05.08.2010 решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций оставил без изменения.

Суды сочли, что общество выполнило условия для применения упрощенной системы налогообложения, предусмотренные статьей 346.13 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс). Инспекция, оценивая соблюдение обществом установленного пунктом 4 статьи [346.13](#) Кодекса требования о предельно допустимом уровне доходов, неправомерно включила в состав доходов за 2005 – 2007 годы всю сумму денежных средств, полученных от реализации имущественных прав по договорам уступки права требования.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов инспекция просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, и принять новый судебный акт об отказе в удовлетворении требования общества.

В отзыве на заявление общество 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 оспариваемые судебные акты подлежат частичной отмене, дело в отмененной части – направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

Как установлено судами и подтверждается материалами дела, в 2005 – 2007 годах общество применяло упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов».

Общество в 2004 и 2005 годах осуществило финансирование строительства жилых домов по договорам долевого участия в строительстве, заключенным с застройщиками – обществами с ограниченной ответственностью «Таурас-96», «Строительная фирма «ВСВ» и открытым акционерным обществом «Краснодарстрой». Данные организации приняли на себя обязательства по предоставлению обществу в собственность квартир в количестве, определенном в этих договорах.

До окончания строительства общество передало свои права по договорам долевого участия в строительстве физическим лицам, заключив с ними договоры об уступке права требования.

Разрешая вопрос о соблюдении условия о предельно допустимом уровне доходов для применения упрощенной системы налогообложения,

общество учитывало не всю выручку, полученную за уступленные имущественные права, а лишь положительную разницу между стоимостью этих прав и расходами, понесенными в связи с их приобретением по договорам долевого участия в строительстве.

Установив, что доход общества при учете всей выручки, полученной от уступки прав, превысил в апреле 2005 года величину предельного размера доходов, ограничивающую право на применение упрощенной системы налогообложения, инспекция сделала вывод об утрате обществом права на применение специального налогового режима со II квартала 2005 года. С учетом указанного порядка определения предельной величины доходов для применения упрощенной системы налогообложения общество, по мнению инспекции, не имело права на применение данного специального режима налогообложения также и в 2006 и 2007 годах.

Названные обстоятельства явились основанием для доначисления обществу спорных сумм налогов по общей системе налогообложения (единый социальный налог, налог на добавленную стоимость), начисления пеней и штрафов.

Суды, полагая, что отношения по передаче обществом имущественных прав, принадлежащих ему по договорам о долевом участии в строительстве, носят инвестиционный характер, пришли к выводу о применимости в рассматриваемом споре подпункта 4 пункта 3 статьи 39 Кодекса, согласно которому передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер, не признается реализацией. В силу изложенного, по мнению судов, обществом не было допущено нарушений положения главы 26.3 Кодекса при определении предельной величины доходов для применения упрощенной системы налогообложения.

Между тем судами не учтено следующее.

Подпункт 4 пункта 3 статьи 39 Кодекса, относя операции по передаче имущества, имеющей инвестиционный характер, к операциям,

не признаваемым реализацией товаров (работ, услуг), раскрывает содержание данного понятия, указывая, что к числу названных операций относится, в частности, внесение вкладов в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вкладов по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), паевых взносов в паевые фонды кооперативов.

В рассматриваемом случае уступка имущественных требований к застройщикам на предоставление квартир по обязательствам, возникшим из договоров долевого участия в строительстве, совершалась обществом не в целях передачи этих прав как инвестиций или вкладов, а в рамках исполнения сделок по их продаже физическим лицам. Данные операции, направленные на реализацию принадлежащих обществу имущественных прав (требований), не могут быть квалифицированы как имеющие инвестиционный характер, в связи с чем судами ошибочно были применены положения подпункта 4 пункта 3 статьи 39 Кодекса.

В силу пункта 4 статьи 346.13 Кодекса (в редакции, действовавшей в 2005 году), если по итогам налогового (отчетного) периода доход налогоплательщика превысит 15 миллионов рублей, такой налогоплательщик считается перешедшим на общий режим налогообложения с начала того квартала, в котором было допущено это превышение.

В соответствии с пунктом 1 статьи 346.15 Кодекса налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, при определении объекта налогообложения учитывают доходы от реализации, а также внереализационные доходы, определяемые согласно положениям статей 249 и 250 Кодекса.

Из положений пунктов 1 и 2 статьи 249 Кодекса следует, что выручка от реализации имущественных прав признается доходом от реализации и определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные имущественные права, выраженные

в денежной и (или) натуральной формах. Датой получения дохода признается день фактического поступления денежных средств за реализованные имущественные права (пункт 1 статьи 346.17 Кодекса).

Из приведенных норм Кодекса следует, что при разрешении вопроса о соблюдении обществом условий применения упрощенной системы налогообложения и определении размера дохода в соответствии с пунктом 4 статьи 346.13 Кодекса учету подлежала вся выручка, полученная обществом от физических лиц за уступленные имущественные права, а не только лишь положительная разница между стоимостью данных прав и расходами, понесенными в связи с их приобретением по договорам долевого участия в строительстве.

Суды, сделав неправильный вывод об отсутствии в действиях общества нарушений пункта 4 статьи 346.13 Кодекса и о правомерности исчисления им налогов по упрощенной системе налогообложения, вопрос о наличии оснований для применения обществом данного специального налогового режима с учетом надлежащего порядка определения предельного размера дохода не исследовали. Обстоятельства, связанные с оценкой правильности доначисления инспекцией налогов по общей системе налогообложения, определения налоговой базы при передаче имущественных прав, наличия оснований для привлечения общества к налоговой ответственности, в том числе в части размера начисленных штрафов, также не являлись предметом рассмотрения судов.

Кроме того, после принятия инспекцией решения от 28.07.2009 № 13-18/52 Федеральным законом от 27.07.2010 № 229-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты» (далее – Федеральный закон от 27.07.2010 № 229-ФЗ, Закон) статья 119 Кодекса, предусматривающая ответственность за непредставление налоговой декларации, изложена в новой редакции, согласно которой максимальная сумма штрафа была ограничена и определена в размере 30 процентов

неуплаченной суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации. Данная редакция статьи 119 Кодекса, устанавливая более мягкую ответственность, в силу положений пункта 3 статьи 5 Кодекса и пункта 13 статьи 10 Федерального закона от 27.07.2010 № 229-ФЗ подлежит применению также и в отношении решений о привлечении к налоговой ответственности, не исполненных на момент вступления в силу указанного Закона.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат частичной отмене.

Дело в отмененной части подлежит направлению на новое рассмотрение в Арбитражный суд Краснодарского края.

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Краснодарского края от 11.02.2010 по делу № А32-48079/2009-19/863, постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.05.2010 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 05.08.2010 по тому же делу в части признания недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по городу Краснодару от 28.07.2009 № 13-18/52 в отношении доначисления обществу с ограниченной

ответственностью «Агентство «ПРИСЛИ» 5 138 475 рублей единого социального налога и 12 501 737 рублей налога на добавленную стоимость, начисления 6 452 131 рубля пеней и 17 581 987 рублей штрафов отменить.

Дело в указанной части направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Краснодарского края.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов