



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 3103/09

Москва

14 июля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Бабкина А.И., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л. –

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы № 13 по городу Москве о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 05.12.2008 по делу № А40-12417/08-87-37 Арбитражного суда города Москвы.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Инспекции Федеральной налоговой службы № 13 по городу Москве – Скуратов Р.Ю., Романчук А.А., Овчар О.В.;

от закрытого акционерного общества «СФАТ» – Нужденкова Т.В., Шепенко Р.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Вышняк Н.Г. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Закрытое акционерное общество «СФАТ» (далее – общество «СФАТ», общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 13 по городу Москве (далее – инспекция) от 27.12.2007 № 138/12 (38629) (далее – решение инспекции) в части доначисления 5 649 688 рублей налога на прибыль, 855 031 рубля налога на добавленную стоимость, 106 667 рублей транспортного налога, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа.

Арбитражный суд города Москвы решением от 16.05.2008 требования общества удовлетворил.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.08.2008 решение суда первой инстанции отменено в части признания недействительным решения инспекции о доначислении 5 649 688 рублей налога на прибыль, начислении соответствующих сумм пеней и штрафа и в этой части в удовлетворении заявленных требований отказано. В остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 05.12.2008 постановление суда апелляционной инстанции в части отмены решения суда первой инстанции и отказа обществу в удовлетворении требований о признании недействительным решения инспекции отменил, решение суда первой инстанции в указанной части оставил без изменения.

В части признания недействительным решения инспекции о доначислении 106 667 рублей транспортного налога, соответствующих сумм пеней и штрафа суд кассационной инстанции отменил решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции и

отказал в удовлетворении этой части заявленных требований. В остальной части судебные акты оставлены без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции инспекция просит его отменить в части доначисления 5 649 688 рублей налога на прибыль, соответствующих сумм пеней и штрафа по эпизоду продажи доли в уставном капитале банка, ссылаясь на незаконную переоценку судом кассационной инстанции фактических обстоятельств, установленных в ходе рассмотрения дела судом апелляционной инстанции, и оставить в этой части без изменения постановление суда апелляционной инстанции.

В отзыве на заявление общество просит оставить оспариваемый судебный акт без изменения, считая его законным и обоснованным.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что в оспариваемой части все судебные акты подлежат отмене с направлением дела на новое рассмотрение ввиду следующего.

Общество «СФАТ» в 2002 году приобрело долю уставного капитала общества с ограниченной ответственностью «Коммерческий банк «Профит Банк» (далее – банк) в размере 37,24 процента за 32 040 364 рубля, а при исчислении налогооблагаемой прибыли за 2004 год отразило 8 500 000 рублей дохода от продажи этой доли обществам с ограниченной ответственностью «Программа жизни» и «Строймонтажсервис-М» (далее – общества «Программа жизни» и «Строймонтажсервис-М») и отнесло к расходам сумму, равную стоимости приобретения доли в 2002 году.

В ходе выездной налоговой проверки правильности исчисления и уплаты налогов за 2004 – 2006 годы инспекция установила, что сделка по покупке доли в уставном капитале банка обществом «СФАТ» не заключалась, переход доли к обществам «Программа жизни» и

«Строймонтажсервис-М» в установленном порядке не регистрировался, приобретение долей в бухгалтерском и налоговом учете их покупателей не отражалось. Исследовав документы не только общества «СФАТ», но и полученные от банка, а также по встречным проверкам покупателей долей, инспекция пришла к выводу, что целью налогового учета операции по реализации доли в уставном капитале банка являлось отражение 23 540 365 рублей убытка – разницы между суммой, уплаченной при приобретении доли в 2002 году, и суммой, показанной в качестве выручки от ее продажи в 2004 году. Такая учетная операция, по мнению инспекции, повлекла за собой налоговую выгоду для общества.

В обоснование данного вывода инспекция указала в своем решении на следующие обстоятельства.

Исходя из чистых активов банка действительная стоимость доли в 2004 году была в четыре раза выше стоимости продажи ее обществом «СФАТ». Следовательно, для общества выгоднее было заявить о выходе из участников банка.

Плата за реализованную долю поступила не от покупателей (обществ «Программа жизни» и «Строймонтажсервис-М»), а от третьих лиц – обществ с ограниченной ответственностью «СтройМикс» и «РонтелСтрой» (далее – общества «СтройМикс» и «РонтелСтрой»).

Руководителем общества «СтройМикс», оплатившего долю за общество «Программа жизни», числится гражданин Скачков А.В., опрос которого показал, что он таковым фактически не является.

Генеральный директор общества «Строймонтажсервис-М» Байтелов Е.Ф. отрицает как наличие взаимоотношений по приобретению доли у общества «СФАТ», так и наличие взаиморасчетов с обществом «РонтелСтрой», перечислившим стоимость доли за его общество.

В качестве участников банка общества «Строймонтажсервис-М» и «Программа жизни» не были зарегистрированы.

В результате решением от 27.12.2007 № 138/12 (38629) инспекция начислила обществу «СФАТ» к уплате 5 649 688 рублей налога на прибыль, 160 424 рубля пеней и 1 129 938 рублей штрафа.

Суд первой инстанции признал доводы инспекции несостоятельными, исходя из следующего.

Обязанности продавца общество «СФАТ» исполнило надлежащим образом. При продаже доли в уставном капитале банка общество убедилось в реальной деятельности покупателей. Оплата стоимости доли поступила на расчетный счет общества. Обоснованность налоговых последствий хозяйственных операций по реализации доли и убытка от сделок купли-продажи подтверждена судебными актами по другому делу Арбитражного суда города Москвы (№ А40-60326/05-111-535).

Суд апелляционной инстанции счел вывод суда первой инстанции о доказанности факта реализации обществом «СФАТ» в 2004 году своей доли в уставном капитале банка обществам «Программа жизни» и «Строймонтажсервис-М» ошибочным, поскольку по документам банка общество «СФАТ» до 2006 года являлось участником банка. В частности, суд принял во внимание протокол участников банка от 31.03.2006 № 03, а также документы по внесению изменений в устав общества «СФАТ», из которых следует, что общество в 2006 году уступило свою долю закрытому акционерному обществу «Трест «Коксохиммонтаж» (далее – общество «Коксохиммонтаж») за ту же цену, которую израсходовало на ее приобретение в 2002 году.

Федеральный арбитражный суд Московского округа, отменяя постановление суда апелляционной инстанции в части отказа в признании недействительным решения инспекции о доначислении налога на прибыль по эпизоду продажи доли в уставном капитале банка и оставляя в этой части в силе решение суда первой инстанции, указал, что согласно пояснениям банка доля, ранее принадлежавшая обществу «СФАТ», попала к обществу «Коксохиммонтаж» в результате нескольких сделок, в том

числе с участием обществ «Программа жизни» и «Строймонтажсервис-М». Кроме того, суд кассационной инстанции отметил, что судебные акты по делу № А40-60326/05-111-535 также подтверждают факт продажи обществом своей доли в 2004 году.

Между тем судом кассационной инстанции не учтено следующее.

По делу № А40-60326/05-111-535 оспаривалось решение инспекции от 28.06.2005, принятое по результатам камеральной налоговой проверки налоговой декларации по налогу на прибыль за 2004 год, которым была признана заниженной сумма этого налога, в том числе вследствие неправильного отражения в налоговом учете результатов реализации имущественных прав в виде доли в уставном капитале банка. При этом спор касался права общества «СФАТ» уменьшить налогооблагаемую прибыль 2004 года на понесенные им расходы по приобретению доли в 2002 году. Факт осуществления обществом сделок по продаже доли в 2004 году при камеральной налоговой проверке под сомнение не ставился.

Поскольку в ходе выездной налоговой проверки были установлены иные обстоятельства, которые не были предметом обсуждения судами при рассмотрении дела № А40-60326/05-111-535, суды по настоящему делу, проверяя законность и обоснованность решения инспекции, были обязаны исследовать эти иные обстоятельства в соответствии с требованиями статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Выездная налоговая проверка по отношению к камеральной налоговой проверке по тому же периоду и тому же налогу не может рассматриваться как повторная проверка в силу разных форм налогового контроля, осуществляемых в рамках самостоятельных задач и налоговых процедур, предписанных Налоговым кодексом Российской Федерации.

Вывод инспекции о налоговом правонарушении, содержащийся в решении инспекции по результатам выездной налоговой проверки, в рассматриваемом случае основан на иных обстоятельствах, которые не могли быть выявлены при камеральной налоговой проверке.

Следовательно, законность и обоснованность такого решения подлежала самостоятельной оценке в данном деле.

Согласно пункту 6 статьи 21 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (в редакции, действовавшей в 2004 году) общество должно быть письменно уведомлено о состоявшейся уступке доли (части доли) в уставном капитале общества с представлением доказательств такой уступки. Приобретатель доли (части доли) в уставном капитале общества осуществляет права и несет обязанности участника общества с момента уведомления общества об указанной уступке.

На рассмотрение суда апелляционной инстанции был представлен протокол внеочередного общего собрания участников банка от 31.03.2006 № 03, приложенный банком к документам на регистрацию изменений в устав банка, из которого следует, что упомянутое в нем собрание рассматривало заявление общества «СФАТ» об уступке им своей доли в размере 37,24 процента одному из учредителей банка – обществу «Коксохиммонтаж» и выходе из состава участников. Общество «Коксохиммонтаж» письмом от 12.08.2008 подтвердило факт заключения с обществом «СФАТ» в 2006 году соглашения об уступке доли в уставном капитале банка, представив копию соглашения от 21.02.2006.

Собрание учредителей банка вопрос об уступке обществом «СФАТ» доли обществам «Программа жизни» и «Строймонтажсервис-М» не рассматривало.

Поскольку факт уступки доли в уставном капитале банка удостоверяется определенными законом документами, суд апелляционной инстанции при оценке документов, представленных обществом «СФАТ» и инспекцией, счел документы, представленные инспекцией относительно уступки обществом в 2006 году доли обществу «Коксохиммонтаж», имеющими существенное значение для разрешения данного спора. Суд же кассационной инстанции в нарушение полномочий, предоставленных ему

статьей 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, переоценил выводы суда апелляционной инстанции, придав большую доказательственную силу документам, представленным обществом в обоснование расходов в 2004 году.

Оставляя по указанному эпизоду в силе решение суда первой инстанции, суд кассационной инстанции не учел, что этот суд не исследовал представленные инспекцией документы о реализации обществом «СФАТ» доли обществу «Коксохиммонтаж».

Довод суда кассационной инстанции о том, что доля, ранее принадлежавшая обществу «СФАТ», перешла к обществу «Коксохиммонтаж» в результате ряда сделок после продажи ее первым обществом третьим лицам в 2004 году, противоречит данным, содержащимся в документах банка об уступке этим обществом доли в 2006 году, а также объяснениям общества «Коксохиммонтаж», так как они свидетельствуют о передаче доли последнему непосредственно обществом «СФАТ».

Как следует из пункта 9 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», установление судом наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учетом оценки обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Довод общества «СФАТ» об отсутствии у инспекции полномочий осуществлять контроль за экономической целесообразностью хозяйственных операций, совершаемых налогоплательщиком, является верным. Однако инспекцией были представлены суду документы, подтверждающие действительную стоимость доли общества в уставном

капитале банка в 2004 году, вопрос же о причинах реализации доли по цене ниже ее действительной стоимости в этом году судами не был исследован.

Суд апелляционной инстанции, подтвердив довод суда первой инстанции относительно излишней уплаты обществом суммы налога на прибыль, перекрывающей установленное в ходе выездной налоговой проверки инспекцией занижение налога на прибыль за 2004 год, признал решение в оспариваемой части правомерным. Между тем при наличии переплаты налога в настоящем случае подлежал выяснению вопрос о том, могло ли неправильное отражение расходов при исчислении налога на прибыль в 2004 году повлечь доначисление недоимки, начисление соответствующих пеней и штрафа. Однако данный вопрос, имеющий существенное значение для оценки законности и обоснованности решения инспекции, рассмотрен не был.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права в части эпизода, связанного с уступкой обществом «СФАТ» своей доли в уставном капитале банка, в силу статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

Дело в указанной части подлежит направлению на новое рассмотрение.

При новом рассмотрении дела суду надлежит в соответствии с требованиями статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации оценить доказательства, представленные каждой из сторон в обоснование своих доводов, на предмет достоверности, исследуя их во взаимосвязи и в совокупности.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьями 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса

Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 16.05.2008 по делу № А40-12417/08-87-37, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.08.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 05.12.2008 по тому же делу о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 13 по городу Москве от 27.12.2007 № 138/12 (38629) в части доначисления 5 649 688 рублей налога на прибыль, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа отменить.

Дело в отмененной части направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

В остальной части оставить без изменения постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 05.12.2008 по данному делу.

Председательствующий

А.А. Иванов