



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 13640/09

Москва

25 февраля 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., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Горячевой Ю.Ю., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Новострой» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Новосибирской области от 09.04.2009 по делу № А45-1139/2009-17/24, постановления Седьмого арбитражного апелляционного суда от 17.06.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 07.09.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители Управления Федеральной налоговой службы по Новосибирской области – Васин А.В., Овчар О.В., Соколов В.В., Хвощенко М.П.

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

Общество с ограниченной ответственностью «Новострой» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд Новосибирской области с заявлением о признании недействительными решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Железнодорожному району города Новосибирска (далее – инспекция) от 22.10.2008 № 16-11/35, принятого по результатам выездной налоговой проверки соблюдения обществом положений действующего налогового законодательства за 2005 – 2007 годы, а также решения Управления Федеральной налоговой службы по Новосибирской области (далее – управление) от 19.12.2008 № 576, отказавшего в удовлетворении апелляционной жалобы и утвердившего решение инспекции о доначислении обществу 6 669 152 рублей недоимки по налогу на прибыль, налогу на добавленную стоимость и налогу на доходы физических лиц, начислении 1 273 289 рублей 61 копейки пеней за несвоевременную уплату данных налогов, а также о привлечении его к налоговой ответственности в виде 1 336 334 рублей 80 копеек штрафа по пункту 1 статьи 122, статьям 123 и 126 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс).

Решением Арбитражного суда Новосибирской области от 09.04.2009 (с учетом определения от 15.06.2009 об исправлении опечатки) требование общества удовлетворено в части.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 17.06.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 07.09.2009 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов в части отказа в удовлетворении заявленных требований общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение судами норм материального права.

В отзывах на заявление инспекция и управление просят оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзывах на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующего в деле лица, Президиум полагает, что заявление общества подлежит удовлетворению в силу следующего.

Основанием для доначисления 5 097 752 рублей налога на добавленную стоимость, начисления 960 700 рублей 93 копеек пеней и взыскания 1 010 550 рублей 40 копеек налоговых санкций послужил вывод инспекции о занижении обществом налоговой базы с операций по реализации имущественных прав (по уступке требований к застройщику о передаче нежилых помещений по договорам об инвестиционной деятельности).

По договорам об инвестиционной деятельности, заключенным в 2004 – 2007 годах между обществом (инвестором) и закрытым акционерным обществом «ОЛДВИ» (застройщиком), последний привлек денежные средства инвестора для реконструкции здания автовокзала и принял на себя обязательство по окончании строительства передать обществу в собственность соответствующие нежилые помещения, расположенные в этом здании.

В последующем общество (с согласия застройщика) передало свои права и обязанности по указанным договорам другим лицам –

контрагентам, заключив с ними договоры об уступке прав требования (далее – договоры об уступке прав). При этом налог на добавленную стоимость с операций по уступке указанных требований к застройщику был исчислен обществом с налоговой базы, рассчитанной как разница между стоимостью переданных имущественных прав, определенной в договорах об уступке прав, и расходами на их приобретение, которые были понесены обществом как инвестором в рамках договоров об инвестиционной деятельности.

Не согласившись с данным порядком расчета в части учета расходов, инспекция доначислила обществу налог на добавленную стоимость, начислила пени и применила налоговые санкции.

Признавая правомерным доначисление обществу этого налога, исходя из стоимости переданных прав без учета понесенных обществом расходов, суды основывали свои выводы на положениях статей 153 и 155 Кодекса.

При передаче имущественных прав налоговая база определяется с учетом особенностей, предусмотренных главой 21 Кодекса (абзац пятый пункта 1 статьи 153 Кодекса).

Пунктом 3 статьи 155 Кодекса установлен порядок определения налоговой базы при передаче имущественных прав на жилые дома или жилые помещения, доли в жилых домах или жилых помещениях, гаражи или машино-места, согласно которому база определяется в виде разницы между стоимостью, по которой передаются имущественные права, с учетом налога и расходами на приобретение указанных прав.

Поскольку в отношении уступки требований о передаче нежилых помещений статьей 155 Кодекса подобных особенностей не установлено, суды сочли, что налоговая база по таким операциям подлежит определению в порядке, предусмотренном пунктом 2 статьи 153 Кодекса, то есть исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате переданных имущественных прав.

Данный вывод судов Президиум считает ошибочным по следующим основаниям.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 146 Кодекса объектом обложения налогом на добавленную стоимость признается реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

Порядок определения налоговой базы установлен статьей 154 Кодекса только применительно к реализации товаров (работ, услуг) и имущества.

Вместе с тем особенности определения налоговой базы при передаче имущественных прав предусмотрены статьей 155 Кодекса, к числу которых отнесены случаи реализации имущественных прав на жилые дома, жилые помещения, гаражи и машино-места. Специального порядка определения налоговой базы для случаев реализации имущественных прав на нежилые помещения указанная статья Кодекса не устанавливает.

Однако имущественные права на недвижимое имущество и на имущество, перечисленное в пункте 3 статьи 155 Кодекса, отнесены к одному виду объектов гражданских прав и их правовой режим применительно к вопросам исчисления налога на добавленную стоимость в случае, если законодательство о налогах и сборах не установило исключений, должен определяться одинаково.

Данный вывод следует из положений статьи 3 Кодекса, согласно которой налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными.

Следовательно, при реализации имущественных прав на нежилые помещения налоговая база подлежала определению в виде разницы между ценой реализации и ценой приобретения имущественных прав.

Учитывая изложенное, а также принимая во внимание то обстоятельство, что обществом был исчислен налог в указанном порядке, Президиум считает, что доначисление налога, начисление пеней и взыскание штрафа следует признать незаконным, требование общества в этой части подлежит удовлетворению.

Принимая решение о доначислении 995 040 рублей налога на прибыль, начислении 180 174 рублей 22 копеек пеней и взыскании 199 008 рублей налоговых санкций, инспекция исходила из отсутствия оснований для учета в составе внереализационных расходов сумм, уплаченных обществом контрагентам при расторжении договоров об уступке прав.

Как установлено судами и следует из материалов дела, общество 30.08.2005 заключило с Власовым О.И. договор об уступке прав, в силу которого приняло на себя обязательство передать ему права инвестора в отношении нежилых помещений площадью 230 кв. метров, подлежащих передаче обществу по договору от 30.08.2005 № 10-КП об инвестиционной деятельности, после исполнения Власовым О.И. обязательства по оплате указанного права в сумме 13 800 000 рублей.

Аналогичный договор о передаче прав инвестора после получения оплаты за уступаемое право в сумме 1 350 000 рублей был заключен обществом 14.06.2006 с Турчинским В.И. в отношении нежилых помещений площадью 30 кв. метров, подлежащих передаче обществу по договору об инвестиционной деятельности от 15.12.2005 № 15-КП.

Факт исполнения Власовым О.И. и Турчинским В.И. обязательств по оплате приобретаемых прав по упомянутым договорам инспекцией не оспаривался.

В дальнейшем общество расторгло договоры об уступке прав, заключив с контрагентами соглашения о расторжении от 01.11.2006 и от 11.05.2007. По условиям соглашения от 01.11.2006 общество обязалось выплатить Власову О.И. стоимость права, подлежавшего передаче

обществом на основании расторгнутого договора, в размере 13 800 000 рублей и компенсацию в сумме 3 646 000 рублей. Аналогичные обязательства общество приняло и по соглашению от 11.05.2007, обязавшись выплатить Турчинскому В.И. 1 800 000 рублей.

Инспекция квалифицировала выплаченные Власову О.И. и Турчинскому В.И. суммы в той части, в которой они превышали стоимость прав, обязательство по уступке которых было принято обществом на основании расторгнутых договоров, как экономически неоправданные расходы и исключила спорные суммы компенсаций в размере 3 646 000 рублей и 500 000 рублей из состава расходов как не отвечающие требованиям пункта 1 статьи 252 Кодекса.

Суды, отказывая в удовлетворении требований общества по данному эпизоду, исходили из того, что указанные суммы не могут быть квалифицированы в качестве обоснованных затрат и учтены в составе внереализационных расходов на основании подпункта 13 пункта 1 статьи 265 Кодекса, поскольку договоры об уступке прав не содержали условий об ответственности общества и о выплате каких-либо компенсаций в пользу контрагентов в случае расторжения названных договоров. Кроме того, обществом не представлено доказательств обоснованности размера выплаченных компенсаций.

Власов О.И. и Турчинский В.И. претензий не предъявляли, в суд за защитой своих прав не обращались.

Между тем судами не учтено следующее.

В силу статьи 252 Кодекса расходы – это обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Расходами признаются любые затраты при условии, что они

произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Таким образом, глава 25 Кодекса при регулировании налогообложения прибыли организаций установила соотносимость доходов и расходов и связь последних именно с деятельностью организации по извлечению прибыли.

Следовательно, расходы, обусловленные необходимостью осуществления организацией своей деятельности, исходя из действующего налогового законодательства следует признать экономически оправданными (обоснованными).

При этом Кодекс не содержит положений, позволяющих налоговому органу оценивать произведенные налогоплательщиками расходы с позиции их экономической целесообразности, рациональности и эффективности.

По смыслу правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, выраженной в постановлении от 24.02.2004 № 3-П, судебный контроль также не призван проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых субъектами предпринимательской деятельности, которые в сфере бизнеса обладают самостоятельностью и широкой дискрецией.

Урегулирование спорных отношений во внесудебном порядке само по себе не влечет невозможности учета в составе расходов обоснованных затрат, которые понесены налогоплательщиком в связи с возмещением контрагенту причиненных убытков, выплатой в его пользу компенсации, неустойки и т.п.

В нарушение данного принципа инспекция не представила доказательств необоснованности размера компенсаций, выплаченных обществом контрагентам при расторжении договоров об уступке прав. Общество же как при рассмотрении возражений на акт проверки, так и при разрешении дела в судах приводило доводы об обоснованности

выплаченной компенсации (исходя из удорожания стоимости квадратного метра строительства и, как следствие, увеличения стоимости права требования по договорам об инвестиционной деятельности, произошедшего за период с момента заключения договоров об уступке прав до момента их расторжения) и о получении дохода в результате последующей уступки соответствующих прав требований к застройщику.

Поскольку инспекция и управление не опровергли доводов общества о реальности произведенных им расходов и их связи с его предпринимательской деятельностью, правовых оснований для исключения сумм компенсаций, уплаченных контрагентам, из состава расходов общества не имелось.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты в указанной части подлежат отмене в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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 Новосибирской области от 09.04.2009 по делу № А45-1139/2009-17/24, постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 17.06.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 07.09.2009 по тому же

делу в части отказа в удовлетворении требования общества с ограниченной ответственностью «Новострой» о признании недействительными решений Инспекции Федеральной налоговой службы по Железнодорожному району города Новосибирска от 22.10.2008 № 16-11/35 и Управления Федеральной налоговой службы по Новосибирской области от 19.12.2008 № 576 о доначислении 5 097 752 рублей налога на добавленную стоимость и 995 040 рублей налога на прибыль, начисления соответствующих пеней и налоговых санкций отменить.

Признать недействительными решения инспекции и управления в указанной части.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов