



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 1621/11

Москва

19 июля 2011 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
в составе:

председательствующего – заместителя Председателя Высшего
Арбитражного Суда Российской Федерации Исайчева В.Н.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В.,
Валявиной Е.Ю., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А.,
Маковской А.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества
«Издательство «Самарский Дом печати» о пересмотре в порядке надзора
решения Арбитражного суда Самарской области от 02.07.2010 по делу
№ А55-5418/2010, постановления Одиннадцатого арбитражного
апелляционного суда от 28.10.2010 и постановления Федерального
арбитражного суда Поволжского округа от 12.01.2011 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – открытого акционерного общества «Издательство «Самарский Дом печати» – Карпова А.А.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Октябрьскому району города Самары – Беззубова Ю.В., Ильина Н.П., Корольчук С.А., Шмытов А.А.;

от Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области – Беззубова Ю.В., Негина О.В.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по Октябрьскому району города Самары (далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка открытого акционерного общества «Издательство «Самарский Дом печати» (далее – общество) по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах, правильности исчисления и своевременности перечисления в бюджет налога на прибыль, налога на добавленную стоимость, налога на имущество организаций, транспортного налога, земельного налога, налога на доходы физических лиц, единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за период с 01.01.2006 по 31.12.2007.

По результатам налоговой проверки, с учетом сведений, полученных в рамках дополнительных мероприятий налогового контроля, инспекцией принято решение от 16.02.2010 № 14-15/8, в соответствии с которым обществу за 2006 – 2007 годы доначислено 87 535 270 рублей налога на прибыль, 40 699 682 рубля налога на добавленную стоимость, 8 116 882 рубля налога на доходы физических лиц, начислено 44 525 278 рублей 19 копеек пеней за несвоевременную уплату данных налогов, уменьшены убытки за 2007 год на 387 789 рублей. Кроме того, общество было привлечено к налоговой ответственности в виде взыскания

23 448 869 рублей 40 копеек штрафа по пункту 1 статьи 122 и статье 123 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс).

Основанием для доначисления названных сумм налога на прибыль, налога на добавленную стоимость, начисления пеней и штрафа послужил вывод инспекции об отсутствии документального подтверждения произведенных обществом расходов при исчислении налога на прибыль и права на налоговые вычеты ввиду непредставления соответствующих счетов-фактур.

Решение инспекции было обжаловано обществом в апелляционном порядке в Управление Федеральной налоговой службы по Самарской области, которое оставило жалобу общества без удовлетворения.

Общество обратилось в Арбитражный суд Самарской области с заявлением о признании недействительными решения от 16.02.2010 № 14-15/8 и требования № 7057 об уплате налога, сбора, пеней и штрафа по состоянию на 09.03.2010.

В качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, к участию в деле привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Самарской области.

В обоснование заявленного требования общество ссылалось на нарушение инспекцией положений [подпункта 7 пункта 1 статьи 31](#) Кодекса при определении размера его налоговых обязательств, поскольку подлежащие уплате суммы налогов ввиду отсутствия первичных бухгалтерских документов были определены инспекцией без учета расходов общества, лишь на основании сведений о размере дохода, отраженного в представленных обществом налоговых декларациях за 2006 – 2007 годы.

Общество указало на наличие непреодолимых обстоятельств, в силу которых оно не имело реальной возможности представить документы бухгалтерского учета во время проведения основных мероприятий налогового контроля, а также на то, что до окончания выездной налоговой

проверки, с учетом продления срока ее проведения, все необходимые документы имелись в наличии и могли быть представлены в инспекцию, о чем она была своевременно извещена.

Решением суда первой инстанции от 02.07.2010 в удовлетворении требования обществу отказано.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.10.2010 решение суда первой инстанции изменено: решение и требование инспекции признаны недействительными в части взыскания 2 572 796 рублей налога на добавленную стоимость, соответствующих сумм пеней и 104 400 рублей штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Кодекса. В остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 12.01.2011 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций общество просит их отменить в части доначисления 87 535 270 рублей налога на прибыль, 38 126 886 рублей налога на добавленную стоимость, начисления пеней и штрафов на указанные суммы недоимок, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, дело в обжалуемой части направить на новое рассмотрение.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить названные 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 заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Общество было создано путем преобразования федерального государственного унитарного предприятия «Издательство «Самарский Дом печати», 100 процентов акций которого находятся в собственности Российской Федерации.

При проведении выездной налоговой проверки инспекция выставила обществу требования о представлении документов от 10.08.2009 № 14-16/572, от 18.08.2009 № 14-16/628, от 14.09.2009 № 7008, которые были исполнены обществом не в полном объеме.

Одновременно с документами по требованию от 14.09.2009 № 7008 налогоплательщик представил в инспекцию объяснительное письмо, в котором указал на невозможность представить большую часть истребованных документов.

Инспекцией по результатам проверки составлен акт от 27.11.2009 № 14-06/08794, на который обществом были представлены возражения. Общество пояснило, что в результате незаконной деятельности Минюкова Д.Р., занимавшего в проверяемые налоговые периоды должность генерального директора общества, все объекты недвижимости были проданы по заведомо заниженным ценам и без необходимого разрешения учредителя общества в лице Федерального агентства по управлению федеральным имуществом Российской Федерации. В материалах дела имеются доказательства (в частности, письмо Прокуратуры Самарской области от 22.12.2009), подтверждающие возбуждение в отношении Минюкова Д.Р. уголовного дела № 200923068 по факту отчуждения объектов недвижимости общества.

В результате названных действий должностного лица общество было лишено возможности доступа в здание, расположенное по адресу: г. Самара, пр. Карла Маркса, д. 201, которое ранее являлось местом фактического и юридического нахождения общества.

Общество также указало, что им ведутся судебные разбирательства (дела № А55-19915/2008 и № А55-3685/2009) с целью восстановления права собственности на утраченные объекты недвижимости, создана комиссия по расследованию причин пропажи первичных бухгалтерских документов.

Рассмотрев акт налоговой проверки от 27.11.2009 № 14-06/08794 и возражения налогоплательщика, инспекция приняла решение от 18.01.2010 № 14-15/2 о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля.

В период проведения названных мероприятий общество направило в инспекцию уведомление от 08.02.2010 № 000275, в котором сообщило о завершении работы по восстановлению всех утраченных первичных документов в связи с возвратом в его распоряжение объекта недвижимости, расположенного по указанному адресу, и представило в инспекцию часть документов, подтверждающих расходы общества. Общество выразило готовность исполнить требование от 14.09.2009 № 7008 и представить истребованные документы в налоговый орган в полном объеме.

Изучив документы, полученные в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля, инспекция приняла расходы общества по налогу на прибыль за 2006 год в сумме 12 159 898 рублей, за 2007 год – 37 458 326 рублей и предоставила вычеты по налогу на добавленную стоимость по ряду контрагентов на сумму 1 185 011 рублей и 6 367 944 рубля соответственно.

При рассмотрении дела в суде первой инстанции обществом заявлялось ходатайство об исследовании в судебном заседании оригиналов документов, приобщенных судом в материалы дела (145 томов) и не исследованных инспекцией в рамках проведенных мероприятий налогового контроля, которое было судом отклонено.

Суды, разрешая настоящий спор, исходили из того, что оценка законности решения налогового органа в судебном порядке осуществляется на основании тех обязательных для представления в силу закона документов, которые на момент вынесения налоговым органом решения были представлены налогоплательщиком для подтверждения обоснованности заявленных в декларациях сумм налога. Поэтому при осуществлении судебного контроля за законностью обжалуемого акта, принятого налоговым органом, суд не проверяет те обстоятельства, с которыми законодательство о налогах и сборах связывает право налогоплательщика на уменьшение доходов на суммы произведенных им расходов и вычетов налога на добавленную стоимость, проверка которых может быть осуществлена только путем проведения мероприятий налогового контроля.

По мнению Президиума, при рассмотрении данного дела судами не учтено следующее.

Пунктом 1 статьи 247 Кодекса объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью для российских организаций в целях главы 25 Кодекса признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Кодекса.

Пунктом 1 статьи 252 Кодекса установлено, что расходами признаются 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.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами,

оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Федеральным законом от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» установлена обязанность организаций непрерывно, в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации, вести документальный учет всех хозяйственных операций.

Подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Кодекса налоговым органам предоставлено право определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем, на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Таким образом, наделение налоговых органов правом исчисления налогов расчетным путем направлено как на реализацию целей и задач налогового контроля, осуществление которых не должно иметь произвольных оснований, так и на создание дополнительных гарантий

прав налогоплательщиков и обеспечение баланса публичных и частных интересов.

Как следует из материалов дела, на момент проведения выездной налоговой проверки в силу ряда причин обществом не были представлены первичные бухгалтерские и иные документы, позволяющие инспекции произвести соответствующие действия по осуществлению мероприятий налогового контроля и определению размера полученного обществом дохода и произведенного расхода. Данное обстоятельство обязывало инспекцию применить положения подпункта 7 пункта 1 статьи 31 Кодекса и определить размер налоговых обязательств общества исходя из особенностей деятельности проверяемого налогоплательщика и сведений, полученных как из документов, находящихся в распоряжении инспекции, так и путем сопоставления таких сведений с информацией о деятельности аналогичных налогоплательщиков.

Между тем расчет инспекцией налога на прибыль был произведен с использованием информации о доходах общества, указанной им в декларациях за 2006 – 2007 годы, и без учета расходов, уменьшающих доходы от реализации продукции (работ, услуг). Так, инспекцией приняты в качестве документально подтвержденных доходы от производственной деятельности в рассматриваемые налоговые периоды в сумме 183 898 987 рублей и 266 898 241 рубля. Соответствующие таким доходам расходы, по данным инспекции, составили 0 рублей.

Допущенное инспекцией нарушение требований Кодекса повлекло неправомерное доначисление обществу налога на прибыль, начисление пеней и штрафа.

При этом Президиум отмечает, что частичное представление налогоплательщиками в рамках проведения выездной налоговой проверки первичных документов бухгалтерского и налогового учета не является обстоятельством, освобождающим налоговые органы от применения положений названной нормы Кодекса, поскольку задачей налогового

контроля является объективное установление размера налогового обязательства проверяемого налогоплательщика.

Нельзя также согласиться с позицией инспекции и судов в отношении доначисления обществу налога на добавленную стоимость.

В пункте 7 статьи 166 Кодекса законодатель предусмотрел возможность исчисления расчетным путем налоговой базы по налогу на добавленную стоимость.

Признавая обязанность по документальному подтверждению права на налоговый вычет в порядке, установленном главой 21 Кодекса, вместе с тем Президиум отмечает, что гарантируемая Конституцией Российской Федерации судебная защита прав и законных интересов налогоплательщиков не может быть обеспечена, если суды при принятии решения о правомерности отказа в предоставлении заявленных вычетов исходят из одного только отсутствия у налогового органа необходимых документов на момент вынесения им оспариваемого решения.

В случаях, когда в силу объективных причин налогоплательщик лишен возможности своевременно представить соответствующие документы в налоговый орган и обосновывает такое право, представляя их в суд, вопрос о законности доначисления налога должен решаться судом исходя из всех доказательств, представленных сторонами и приобщенных в материалы дела.

Обязанность опровергнуть позицию налогоплательщика в силу требований статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации возлагается на налоговый орган.

Таким образом, решение суда первой инстанции, постановления судов апелляционной и кассационной инстанций нарушают единообразие в толковании и применении правовых норм, в связи с чем на основании пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене в оспариваемой части.

Дело подлежит направлению на новое рассмотрение в Арбитражный суд Самарской области в части проверки законности решения инспекции о доначислении налога на добавленную стоимость, начислении соответствующих сумм пеней и штрафа по данному налогу.

Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании нормы права в истолковании, расходящемся с содержащимся в настоящем постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, если для этого нет других препятствий.

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 Самарской области от 02.07.2010 по делу № А55-5418/2010, постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 28.10.2010 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 12.01.2011 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требования открытого акционерного общества «Издательство «Самарский Дом печати» о признании недействительными решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Октябрьскому району города Самары от 16.02.2010 № 14-15/8 и требования № 7057 по эпизодам, связанным с доначислением налога на прибыль и налога на добавленную стоимость, отменить.

Признать недействительными решение и требование инспекции в части доначисления 87 535 270 рублей налога на прибыль, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа.

В части доначисления 38 126 886 рублей налога на добавленную стоимость, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Самарской области.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

В.Н. Исайчев