



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 1574/10

Москва

15 июня 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Санкт-Петербургу о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 20.04.2009 по делу № А56-4354/2009, постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.07.2009 и постановления Федерального

арбитражного суда Северо-Западного округа от 16.10.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Санкт-Петербургу – Воробьев А.Б., Голос В.Ю., Овчар О.В.;

от закрытого акционерного общества «Нево Табак» – Миронин А.Н., Мухин М.С.

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

Закрытое акционерное общество «Нево Табак» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Санкт-Петербургу (далее – инспекция) от 29.12.2008 № 17-31/23241 (далее – решение инспекции) в части доначисления 4 019 680 рублей налогов на прибыль и на добавленную стоимость, начисления 369 543 рублей пеней и привлечения общества к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в виде начисления 803 936 рублей штрафа за неуплату указанных налогов.

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 20.04.2009 требование общества удовлетворено частично: оспариваемое решение инспекции признано недействительным в части доначисления налога на прибыль за 2005 год, налога на добавленную стоимость за 2007 год, начисления соответствующих пеней, привлечения к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Кодекса; в удовлетворении остальной части требования отказано.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.07.2009 решение суда первой инстанции отменено в части отказа в удовлетворении требования о признании недействительным решения инспекции о доначислении 2 353 157 рублей налога на прибыль за 2007 год, начисления соответствующих сумм пеней и налоговых санкций; в остальной части решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 16.10.2009 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов инспекция просит их отменить в части удовлетворения требования общества о признании недействительным решения инспекции о доначислении налога на прибыль за 2005 и 2007 годы, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении судами норм права.

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 обжалуемые судебные акты подлежат частичной отмене, дело в отмененной части – направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

В результате проведенной выездной налоговой проверки соблюдения обществом действующего налогового законодательства за период с 01.01.2005 по 31.12.2007 инспекцией, в частности, был установлен факт неправомерного включения в состав внереализационных расходов 2005 года дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности по обществу с ограниченной ответственностью

«Легенда» в сумме 966 140 рублей 60 копеек и магазину «Эдельвейс» – в размере 4 380 рублей 20 копеек. По мнению инспекции, поскольку сроки исковой давности по данным обязательствам истекли в 2004 и 2003 годах, указанные расходы должны быть списаны именно в том периоде, в котором у налогоплательщика возникло право на такое списание (то есть в период, в котором истек срок исковой давности). Следовательно, правовых оснований для уменьшения налогооблагаемой базы 2005 года и неуплаты 232 925 рублей налога на прибыль у общества не имелось.

Суды трех инстанций, признавая недействительным решение инспекции по данному эпизоду, сочли, что положения Кодекса не возлагают на налогоплательщиков обязанности по включению безнадежных долгов, в отношении которых истек срок исковой давности, в состав внереализационных расходов того налогового периода, в котором этот срок истек.

По мнению Президиума, указанный вывод судов не основан на положениях действующего законодательства.

В соответствии с пунктом 2 статьи 265 Кодекса к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности суммы безнадежных долгов.

Пунктом 2 статьи 266 Кодекса определено, что безнадежными долгами (долгами, нереальными к взысканию) признаются те долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

Таким образом, истечение срока исковой давности является одним из оснований отнесения дебиторской задолженности в состав внереализационных расходов как долга, нереального к взысканию.

Порядок признания расходов при методе начисления предусматривает, что расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты (пункт 1 статьи 272 Кодекса).

Следовательно, названная норма Кодекса не предоставляет налогоплательщику права на произвольный выбор налогового периода, в котором в состав внереализационных расходов включается безнадежная к взысканию задолженность.

Указанный вывод согласуется и с положениями законодательства о бухгалтерском учете. Так, в соответствии со статьями 8, 12 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Федеральный закон № 129-ФЗ) для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно. Проведение инвентаризации обязательно, в том числе перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (пункт 2 статьи 12 Федерального закона № 129-ФЗ).

При этом, как установлено статьей 8 Федерального закона № 129-ФЗ, все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий.

Таким образом, налогоплательщик, проводя по состоянию на последнюю дату отчетного (налогового) периода инвентаризацию, по ее итогам должен определить сумму дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные к взысканию, и произвести их списание.

Ссылка общества на отсутствие у него задолженности по уплате налога на прибыль ввиду того, что установленное инспекцией занижение налоговой базы 2005 года не может оцениваться судами в отрыве от завышения им в связи с этим соответствующей базы 2003 и 2004 годов, не может быть принята во внимание.

Налоговые периоды 2003 и 2004 годов не входили в число проверяемых инспекцией периодов по налогу на прибыль, следовательно, налоговый орган был лишен возможности подтвердить либо опровергнуть утверждение общества о наличии у него переплаты за прошлые годы, сложившейся в результате невключения названных сумм дебиторской задолженности в состав внереализационных расходов прошлых налоговых периодов.

Данные обстоятельства подлежат оценке налоговым органом и могут быть приняты судом во внимание только в случае, когда в результате выявленных нарушений корректируется размер налогового обязательства налогоплательщика за разные налоговые периоды, однако в пределах периода проведения одной налоговой проверки.

Вместе с тем определение налогового периода, в котором упомянутые расходы подлежат учету, должно производиться с учетом обстоятельств, свидетельствующих о перерыве течения срока исковой давности (статья 203 Гражданского кодекса Российской Федерации).

При таких обстоятельствах обжалуемые судебные акты в указанной части на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права подлежат отмене.

Поскольку общество ссылается на наличие этих обстоятельств и соответствующих доказательств, дело в отмененной части подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции для их оценки.

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Исходя из изложенного 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 города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 20.04.2009 по делу № А56-4354/2009, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.07.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 16.10.2009 по тому же делу в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Санкт-Петербургу от 29.12.2008 № 17-31/23241 о доначислении закрытому акционерному обществу «Нево Табак» 232 925 рублей налога на прибыль за 2005 год, соответствующих сумм пеней и налоговых санкций отменить.

В отмененной части дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов