



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 17586/10

Москва

7 июня 2011 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Бациева В.В., Валявиной Е.Ю.,
Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А.,
Маковской А.А., Никифорова С.Б., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л.,
Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Логопарк
Междуречье» о пересмотре в порядке надзора постановления
Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.08.2010
и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа
от 25.11.2010 по делу № А12-580/2010 Арбитражного суда Волгоградской
области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – закрытого акционерного общества «Логопарк Междуречье» – Жилова Е.А., Фомичев А.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Волгограда – Грибков И.С., Шадрин В.А.

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

Закрытое акционерное общество «Логопарк Междуречье» (далее – общество, инвестор) обратилось в Арбитражный суд Волгоградской области с заявлением о признании частично недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Волгограда (далее – инспекция) от 11.09.2009 № 13-28/158 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение инспекции).

Решением Арбитражного суда Волгоградской области от 11.03.2010 заявление удовлетворено. Решение инспекции в части уменьшения убытка по налогу на прибыль за 2008 год на сумму 484 514 495 рублей и предложения внести необходимые исправления в бухгалтерский и налоговый учет признано недействительным, на инспекцию возложена обязанность устранить допущенные нарушения прав общества.

Постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.08.2010 решение суда первой инстанции в части удовлетворения заявленного требования отменено; в остальной части оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 25.11.2010 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций в части отказа в признании

недействительным решения инспекции в части уменьшения убытка по налогу на прибыль за 2008 год в размере 227 001 197 рублей 83 копеек, общество просит их отменить и удовлетворить его требование в названной части, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Общество приводит доводы о том, что, включая в состав внереализационных расходов при исчислении налога на прибыль в 2008 году процентов по кредитным договорам, расторгнутым в 2008 году, оно руководствовалось нормами, содержащимися в абзаце втором пункта 8 статьи 272 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс). Также общество полагает, что в отношении его отдельных кредитных обязательств не соответствует обстоятельствам дела вывод судов апелляционной и кассационной инстанций о том, что проценты по долговым обязательствам уплачиваются в 2009 – 2010 годах. По мнению общества, проценты в размере 227 001 197 рублей 83 копеек относятся к периоду, в котором произошло прекращение долгового обязательства либо его погашение в соответствии с условиями договоров, поэтому отнесение их на расходы при исчислении налога на прибыль соответствует пунктам 1, 8 статьи 272 Кодекса.

В отзыве на заявление инспекция просит оспариваемые судебные акты оставить 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 упомянутые судебные акты подлежат отмене в части по следующим основаниям.

Инспекцией проведена камеральная налоговая проверка налоговой декларации общества по налогу на прибыль за 2008 год, по результатам которой составлен акт от 08.07.2009 № 13-28/1/1204 и вынесено решение,

оставленное без изменения решением Управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области от 06.11.2009 № 889.

Решением инспекции обществу в том числе уменьшен убыток по налогу на прибыль за 2008 год в размере 484 514 495 рублей и предложено внести необходимые исправления в бухгалтерский и налоговый учет. Инспекция сочла, что общество неправомерно включило во внереализационные расходы, отраженные в налоговой декларации по налогу на прибыль за 2008 год, расходы в виде процентов по долговым обязательствам. По мнению инспекции, обществу были предоставлены кредиты на финансирование строительства Индустриального парка «Междуречье» в Волгоградской области (далее – логистический комплекс), однако разрешение на строительство у общества отсутствует, какой-либо деятельности по освоению территории и реализации инвестиционного проекта на земельном участке не ведется, обществом нарушены условия кредитных договоров.

Общество обратилось в Арбитражный суд Волгоградской области с заявлением о признании недействительным решения инспекции в указанной части, считая произведенные им расходы в виде процентов по долговым обязательствам экономически обоснованными и документально подтвержденными.

Суд первой инстанции, удовлетворяя заявленное обществом требование, счел, что у инспекции отсутствовали основания для уменьшения убытка по налогу на прибыль за 2008 год на сумму 485 514 495 рублей, поскольку она не представила неоспоримых доказательств того, что действия общества по предоставлению привлеченных денежных средств по договорам займа являются экономически необоснованными, а понесенные им расходы в виде уплаты процентов по кредитным договорам не связаны с осуществлением реальной предпринимательской деятельности.

Суд апелляционной инстанции, отменяя решение суда первой инстанции и отказывая в удовлетворении заявленного требования, исходил из того, что общество неправомерно уменьшило на сумму процентов по долговым обязательствам налоговую базу по налогу на прибыль в 2008 году, поскольку срок их уплаты согласно условиям кредитных договоров приходится на более поздний налоговый период (2009 – 2010 годы). При этом суд руководствовался нормами, содержащимися в статьях 272, 328 Кодекса, и сослался на правовую позицию, определенную в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 24.11.2009 № 11200/09. Суд апелляционной инстанции отметил, что общество вправе учесть в составе расходов сумму процентов, начисленных (подлежащих к уплате) в соответствующем налоговом (отчетном) периоде.

Суд кассационной инстанции согласился с выводами суда апелляционной инстанции.

Между тем судами апелляционной и кассационной инстанций не учтено следующего.

Согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 265 Кодекса в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией. К таким расходам относятся, в частности расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида.

В соответствии с пунктом 1 статьи 272 Кодекса, определяющей порядок признания расходов при методе начисления, расходы, принимаемые для целей налогообложения с учетом положений главы 25 «Налог на прибыль организаций», признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

Пунктом 8 статьи 272 Кодекса (в редакции, действовавшей в спорный период) установлено, что по договорам займа и иным аналогичным договорам (иным долговым обязательствам, включая ценные бумаги), срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, в целях главы 25 «Налог на прибыль организаций» Кодекса расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов на конец соответствующего отчетного периода.

Согласно абзацу второму пункта 8 статьи 272 Кодекса в случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) до истечения отчетного периода расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов на дату прекращения действия договора (погашения долгового обязательства).

Судом первой инстанции установлено, что общество, являясь инвестором по инвестиционному договору от 16.04.2007 № ОПМ-16И/07, заключенному с обществом с ограниченной ответственностью «Олсон Проджект Менеджмент» (далее – заказчик), обязалось передать инвестиции заказчику, осуществляющему их вложение на основе инвестиционного проекта в строительство логистического комплекса. В целях исполнения данного договора обществу открыта кредитная линия акционерным обществом «БТА Банк» (Казахстан). Общество заключило кредитные договоры с обществом с ограниченной ответственностью «БТА Банк» (Россия), обществом с ограниченной ответственностью «Славинвестбанк», договоры займа с обществом с ограниченной ответственностью «Бизнес-Эксперт». Данные кредиты и займы предоставлены инвестору на финансирование строительства логистического комплекса. Суд также установил, что реализация инвестиционного проекта приостановлена в связи с необходимостью внесения изменений в концепцию проекта. Полученные денежные средства направлены обществом заказчику, однако через некоторое время возвращены обществу.

При рассмотрении дела в судах апелляционной и кассационной инстанций общество привело доводы о том, что в 2008 году оно досрочно погасило в полном объеме задолженность (включая проценты) по всем договорам займа, заключенным с обществом с ограниченной ответственностью «Бизнес-Эксперт», по кредитным договорам от 07.06.2008 № В/00/08/6696 и от 11.06.2008 № 2000/08/100/262; действие указанных договоров прекращено. Погашение основного долга обусловлено изменением концепции строительства. Однако эти доводы не получили оценки судов апелляционной и кассационной инстанций.

Между тем фактическая уплата процентов в 2008 году производилась обществом в связи с погашением долговых обязательств и была обусловлена таким погашением, и в данном случае подлежат применению положения, содержащиеся в абзаце второго пункта 8 статьи 272 Кодекса.

Применительно к расторгнутым обществом в 2008 году кредитным договорам вывод судов апелляционной и кассационной инстанций о том, что проценты по долговым обязательствам уплачивались обществом ранее срока, установленного кредитными договорами, сделан без учета положений абзаца второго пункта 8 статьи 272 Кодекса.

Также необоснованна ссылка судов апелляционной и кассационной инстанций на постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 24.11.2009 № 11200/09. В упомянутом постановлении рассмотрены вопросы о порядке признания в целях налогообложения прибыли процентов по договору займа в случае, если договор займа предусматривает начисление процентов в более поздние периоды, чем погашение суммы основной задолженности. В данном же случае для целей исчисления налога на прибыль имеет правовое значение факт досрочного прекращения действия кредитных договоров и погашения долговых обязательств обществом.

При названных обстоятельствах решение суда первой инстанции и постановления судов апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене в части в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Дело в отмененной части подлежит направлению на новое рассмотрение в Арбитражный суд Волгоградской области ввиду следующего.

Судом первой инстанции удовлетворено в полном объеме заявление общества, однако правовое значение обстоятельств, связанных с досрочным прекращением обществом отдельных кредитных обязательств, суд не учел.

При новом рассмотрении дела суду необходимо правильно применить нормы налогового законодательства, оценив обоснованность уменьшения обществу убытка в размере 227 001 197 рублей 83 копеек с учетом настоящего постановления Президиума; определить кредитные обязательства, действие которых прекращено в 2008 году с уплатой соответствующих процентов и с учетом проверки обстоятельств, связанных с досрочным прекращением обществом отдельных кредитных обязательств, определить подлежащий уплате размер налоговых обязательств общества.

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.

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 Волгоградской области от 11.03.2010 по делу № А12-580/2010, постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.08.2010 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 25.11.2010 в части, касающейся оценки решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Волгограда от 11.09.2009 № 13-28/158 о необоснованности уменьшения убытка по налогу на прибыль за 2008 год в размере 227 001 197 рублей 83 копеек и внесения соответствующих исправлений в бухгалтерский и налоговый учет, отменить.

В указанной части дело передать на новое рассмотрение в Арбитражный суд Волгоградской области.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов