



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 2115/09

Москва

9 июня 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Никифорова С.Б., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Производственно-коммерческое предприятие «Титан» о пересмотре в порядке надзора постановления Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.07.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 27.10.2008 по делу № А05-1451/2008 Арбитражного суда Архангельской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – общества с ограниченной ответственностью «Производственно-коммерческое предприятие «Титан» – Козенков А.С., Курилова Н.А.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Архангельской области и Ненецкому автономному округу – Трифанов Д.Б.

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

В ходе выездной налоговой проверки общества с ограниченной ответственностью «Производственно-коммерческое предприятие «Титан» (далее – общество) за период с 01.01.2005 по 31.12.2006 Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Архангельской области и Ненецкому автономному округу (далее – инспекция) выявила нарушения, послужившие основанием для принятия решения от 21.01.2008 № 09-12/00326 (далее – решение инспекции), которым обществу доначислено 1 927 384 рубля налогов, начислено 267 456 рублей пеней за несвоевременную уплату налогов, а также оно привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в виде взыскания 385 828 рублей штрафа.

Общество обратилось в Арбитражный суд Архангельской области с заявлением о признании частично недействительным решения инспекции, в том числе пункта 1.2, содержащего выводы о неправомерном отнесении в состав расходов, связанных с приобретением и реализацией ценных бумаг в 2005 году, стоимости акций ликвидируемых акционерных обществ в сумме 5 063 986 рублей, повлекшим доначисление 1 215 357 рублей налога на прибыль, начисление соответствующих сумм пеней, а также взыскание штрафа на основании пункта 1 статьи 122 Кодекса.

Решением Арбитражного суда Архангельской области от 16.04.2008 требование общества удовлетворено частично.

По названному эпизоду суд согласился с позицией общества, указав, что в результате ликвидации акционерных обществ произошло выбытие ценных бумаг (финансовых вложений) данных эмитентов акций, поэтому общество правомерно применило положения пункта 9 статьи 280 Кодекса о списании в расходы стоимости выбывших ценных бумаг, определив убыток по этой операции, исходя из стоимости ценных бумаг по времени их приобретения.

Четырнадцатый арбитражный апелляционный суд постановлением от 18.07.2008 отменил решение суда первой инстанции по упомянутому эпизоду и отказал обществу в удовлетворении требования ввиду следующего.

Пунктом 2 статьи 277 Кодекса установлен порядок определения налоговой базы налогоплательщика-акционера – владельца акций – при ликвидации налогоплательщика-эмитента в случае, если налогоплательщиком-акционером получены доходы при ликвидации и распределении имущества ликвидируемой организации. При этом положениями главы 25 «Налог на прибыль организаций» Кодекса не предусмотрена возможность включения в состав расходов, учитываемых при расчете налоговой базы по названному налогу, стоимости акций в случае неполучения акционером части имущества ликвидируемой организации.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 27.10.2008 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 общество просит их отменить в части как нарушающие единообразие в толковании и применении норм

материального права, и оставить без изменения решение суда первой инстанции.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения, поскольку они соответствуют 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 постановления судов апелляционной и кассационной инстанций подлежат частичной отмене по следующим основаниям.

Содержание расходов налогоплательщика в целях обложения налогом на прибыль организаций, учитываемых при расчете налоговой базы, раскрывается в статье 252 Кодекса.

Глава 25 Кодекса не содержит закрытого перечня конкретных затрат налогоплательщика, которые могут быть учтены им при определении налоговой базы по названному налогу, установив в качестве одного из условий признания расходов их производственное назначение для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Законодательство Российской Федерации допускает участие юридических лиц как в создании хозяйственных обществ (статьи 66 – 104 Гражданского кодекса Российской Федерации), так и в приобретении ценных бумаг, являющихся объектами гражданских прав.

Ценные бумаги в виде акций удостоверяют обязательственные права участников акционерного общества (акционеров), к числу которых статьей 23 Федерального закона от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» отнесено право акционеров на получение (распределение) имущества ликвидируемого акционерного общества, оставшегося после завершения расчетов с кредиторами.

Как установлено судами и подтверждается материалами дела, общество являлось собственником акций открытых акционерных обществ

«Усть-Ваеньга Лес», «Карпогорский леспромхоз», «Лешуконский ЛПХ», «Конецгорский ЛПХ» и «Холмогорская СПК», которые были им учтены в составе финансовых вложений на счете 58 «Финансовые вложения» по первоначальной стоимости в соответствии с пунктом 8 Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02), утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 10.12.2002 № 126н.

В 2005 году названные акционерные общества, держателем акций которых являлось общество, были ликвидированы, о чем внесены записи в Единый государственный реестр юридических лиц.

Порядок налогообложения операций, связанных с получением налогоплательщиком-акционером имущества ликвидированной организации, установлен пунктом 2 статьи 277 Кодекса, согласно которому доход определяется исходя из рыночной цены получаемого им имущества (имущественных прав) на момент получения данного имущества за вычетом фактически оплаченной (вне зависимости от формы оплаты) соответствующими акционерами этой организации стоимости акций.

Таким образом, статьей 277 Кодекса установлен порядок определения налоговой базы для исчисления налога на прибыль, предусматривающий возможность учета расходов, понесенных налогоплательщиком ранее при приобретении им акций, независимо от размера полученного дохода в виде имущества ликвидированной организации, что согласуется и с положениями статьи 247 Кодекса.

В настоящем случае общество не получило имущества при ликвидации организаций-эмитентов, однако это обстоятельство, по мнению Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, не лишает общество права учесть понесенные расходы по приобретению акций, поскольку они соответствуют критериям, установленным статьей 252 Кодекса, и не отнесены к числу расходов, не

учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль (статья 270 Кодекса).

Иной правовой подход ставит возможность учета расходов акционера при ликвидации организации-эмитента в зависимость от того обстоятельства, будет ли получено имущество при такой ликвидации и будет ли доход при оценке имущества превышать размер расходов по приобретению акций, что нельзя признать допустимым.

Следует согласиться с выводом судов апелляционной и кассационной инстанций о том, что в настоящем случае не произошло ни реализации, ни иного выбытия акций, в связи с чем положения статьи 280 Кодекса, устанавливающей особенности определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами, к рассматриваемой ситуации не применимы, однако данное обстоятельство не влияет на оценку права общества по учету понесенных им расходов по покупке акций в общем порядке, предусмотренном главой 25 Кодекса.

При названных обстоятельствах оспариваемые постановления судов апелляционной и кассационной инстанций нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене в части.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 5 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.07.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 27.10.2008 по делу № А05-1451/2008 Арбитражного суда Архангельской области в части отказа в удовлетворении требования

общества с ограниченной ответственностью «Производственно-коммерческое предприятие «Титан» о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Архангельской области и Ненецкому автономному округу от 21.01.2008 № 09-12/00326 о доначислении налога на прибыль, начислении пеней и взыскании штрафа по эпизоду, связанному с включением обществом в 2005 году в состав расходов стоимости акций ликвидированных акционерных обществ, отменить.

В отмененной части решение Арбитражного суда Архангельской области от 16.04.2008 по данному делу оставить без изменения.

В остальной части оспариваемые судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

В.Н. Исайчев