Автоматизированная
копия

ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

№ 2236/07

Москва 20 января 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Наумова О.А., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л. –

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 28.09.2007 по делу № А40-11992/06-143-75, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.01.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 18.04.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – закрытого акционерного общества «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» – Андрусова А.В., Злобин В.А., Крылова Л.В., Скловский К.И.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по городу Москве – Бурыгина И.Л., Егоров Д.В., Елина Н.В., Уткина В.М., Французов А.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 48 по городу Москве (третьего лица) – Елина Н.В., Кутдузов Н.Р., Уткина В.М., Французов А.В.;

от компании «ПрайсвотерхаусКуперс Раша Б.В.» (третьего лица) – Злобин В.А., Скловский К.И.

Заслушав и обсудив доклад судьи Наумова О.А., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Инспекция Федеральной налоговой службы № 5 по городу Москве (далее – инспекция) провела выездную налоговую проверку закрытого акционерного общества «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» (далее – общество) за 2002 год.

По результатам проверки инспекцией принято решение от 14.02.2006 № 14/06 о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в виде взыскания 25 645 005 рублей штрафа за неуплату налога на прибыль. Кроме того, обществу предложено уплатить 128 225 027 рублей налога на прибыль, 117 337 903 рубля налога на добавленную стоимость и пени, начисленные на недоимку.

Общество, не согласившись с этим решением, обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 11.07.2006 решение инспекции признано недействительным в части вывода о завышении на 2 445 321 рубль сумм налоговых вычетов, отраженных в декларациях по налогу на добавленную стоимость, в удовлетворении остальной части требования отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 19.09.2006 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 20.11.2006 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации постановлением от 10.07.2007 № 2236/07 названные судебные акты в части доначисления обществу 128 225 027 рублей налога на прибыль, 106 854 188 рублей налога на добавленную стоимость, начисления на указанные суммы недоимки пеней и привлечения общества к налоговой ответственности в виде взыскания 25 645 005 рублей штрафа за неуплату налога на прибыль отменил, дело в отмененной части передал на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 28.09.2007 требование общества в части доначисления ему 128 225 027 рублей налога на прибыль, 106 854 188 рублей налога на добавленную стоимость, начисления на эти суммы недоимки пеней и привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания 25 645 005 рублей штрафа за неуплату налога на прибыль оставлено без удовлетворения.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.01.2008 решение от 28.09.2007 оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 18.04.2008 решение от 28.09.2007 и постановление от 10.01.2008 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 28.09.2007, постановления суда апелляционной инстанции от 10.01.2008 и постановления суда кассационной инстанции от 18.04.2008 общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение судами законодательства и единообразия судебной практики, и удовлетворить требование в части отказа в его удовлетворении.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить судебные акты без изменения как соответствующие налоговому законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление общества подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Инспекция исключила из расходов общества, уменьшающих полученные доходы, 534 270 944 рубля, что повлекло доначисление 128 225 027 рублей налога на прибыль и 106 854 188 рублей налога на добавленную стоимость.

Сумма 534 270 944 рубля – это стоимость консультационных услуг, оказанных обществу представительством нидерландской компании «ПрайсвотерхаусКуперс Ресурсес Б.В.» в Российской Федерации (далее – компания) на основании договора от 01.12.1999 № 1/C-RA.

Суды сочли правомерным исключение инспекцией из суммы расходов общества 534 270 944 рублей, полагая, что обществом не представлены первичные учетные документы, подтверждающие оказание компанией упомянутых услуг.

При этом суды не признали акты приема-передачи работ первичными учетными документами, сославшись на отсутствие в них сведений о детальном характере услуг и затратах рабочего времени сотрудниками компании.

Суды также сочли, что общество уплатило компании денежные суммы за осуществление ею незаконной аудиторской деятельности при отсутствии у нее лицензии на это.

Между тем выводы судов не соответствуют налоговому законодательству.

Пунктом 1 статьи 252 Кодекса установлено: налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Кодекса); расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком; под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации; расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Из статьи 313 Кодекса следует: налогоплательщики исчисляют налоговую базу по налогу на прибыль на основании данных налогового учета – системы обобщения информации для определения налоговой базы на основе сведений, содержащихся в первичных документах, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Кодексом; порядок ведения налогового учета

устанавливается налогоплательщиком в учетной политике, утверждаемой приказом (распоряжением) руководителя; налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы налогового учета; подтверждением данных налогового учета являются, в частности, аналитические регистры налогового учета, первичные учетные документы.

Согласно статье 6 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон о бухгалтерском учете) формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности утверждаются при принятии организацией учетной политики.

В силу статьи 9 Закона о бухгалтерском учете все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами; они служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Документы, форма которых не предусмотрена в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование, дату составления, наименование организации, составившей документ, содержание хозяйственной операции, ее измерители в денежном и натуральном выражении, наименование и подписи должностных лиц, ответственных за достоверность содержащихся в документе данных о совершенной операции и правильность ее оформления.

В подтверждение обоснованности расходов на оплату консультационных услуг обществом представлены акты приема-передачи работ, составленные за второй, третий и четвертый кварталы 2002 года, в которых указаны виды услуг, период времени,

в течение которого они оказаны, и их стоимость согласно условиям договора.

Акты подписаны представителями общества и компании, действовавшими на основании доверенностей.

Форма таких актов не предусмотрена в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а все обязательные реквизиты, установленные статьей 9 Закона о бухгалтерском учете, в них имеются. Поэтому предъявление инспекцией дополнительных требований к их содержанию неправомерно.

Общество указывает, что акты приема-передачи работ являются первичной учетной документацией, подтверждающей выполнение компанией работ по договору от 01.12.1999 № 1/C-RA.

Согласно пункту 5 статьи 38 Кодекса под услугой для целей налогообложения понимается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

Из названной нормы следует, что результаты оказанных услуг не имеют единиц измерения, в связи с чем их стоимость общество и компания могли подтвердить актами приема-передачи работ, составленными в соответствии с условиями договора.

Доказательств, свидетельствующих о том, что услуги, названные в актах приема-передачи работ, компания обществу не оказала, инспекцией не представлено. Информации о ведении обществом бухгалтерского учета с нарушением установленных правил в акте налоговой проверки от 31.03.2005 нет.

Таким образом, нельзя признать обоснованным вывод судов о том, что акты приема-передачи работ не являются первичными учетными документами, подтверждающими расходы общества на оплату услуг, оказанных компанией.

Как видно из счетов-фактур, актов приема-сдачи работ и счетов на их оплату, общество уплатило компании денежные средства за консультационные, а не за аудиторские услуги. Поэтому доводы инспекции о том, что компания нарушала порядок проведения аудиторских проверок, к рассматриваемому делу не имеют отношения.

Затраты на оказанные компанией консультационные услуги произведены обществом для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В силу пункта 1 статьи 171 Кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость на установленные названной статьей налоговые вычеты.

Вычетам, в частности, подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, на основании счетов-фактур, выставленных продавцами, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов (пункт 2 статьи 171, пункт 1 статьи 172 Кодекса).

У общества имеются счета-фактуры, содержащие информацию, предусмотренную статьей 169 Кодекса. В них есть указание на то, что работы выполнены в соответствии с договором от 01.12.1999. Отсутствие в счетах-фактурах номера договора при наличии в них его даты и наименования выполненных работ не лишает их доказательственной силы, поскольку инспекцией не представлены доказательства, опровергающие довод общества о том, что счета-фактуры имеют отношение к договору от 01.12.1999 № 1/C-RA.

К тому же в акте налоговой проверки от 31.03.2005 содержится информация о том, что услуги, названные в актах приема-передачи работ, компания оказала обществу на основании договора от 01.12.1999 № 1/C-RA.

Пунктом 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» разъяснено, что представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, установленных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

В настоящем случае доказательств получения обществом необоснованной налоговой выгоды инспекцией не представлено.

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

В пункте 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» отмечено также: предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданы, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, – достоверны.

В связи с этим Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 10.07.2007 № 2236/07 указал на то, что при новом рассмотрении настоящего дела суду необходимо учесть следующее: в случае ссылки инспекции на

экономическую неоправданность расходов общества или на неполноту, недостоверность и (или) противоречивость сведений, содержащихся в представленных им документах, обязанность доказывания существования этих обстоятельств возлагается на инспекцию.

При повторном рассмотрении дела каких-либо новых доказательств инспекцией суду не представлено.

При таких обстоятельствах обжалуемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому согласно пункту 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 28.09.2007 по делу № А40-11992/06-143-75, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.01.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 18.04.2008 по тому же делу отменить.

Решение Инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по городу Москве от 14.02.2006 № 14/06 в части, касающейся доначисления закрытому акционерному обществу

"ПрайсвотерхаусКуперс Аудит" 128 225 027 рублей налога на прибыль, 106 854 188 рублей налога на добавленную стоимость, начисления на указанные суммы пеней и привлечения общества к налоговой ответственности в виде взыскания 25 645 005 рублей штрафа за неуплату налога на прибыль, признать недействительным.

Председательствующий А.А. Иванов