



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

№ 1160/14

Москва

20 мая 2014 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Абсалямова А.В., Амосова С.М., Андреевой Т.К., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Разумова И.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Саратовстройстекло» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Саратовской области от 23.04.2013 по делу № А57-18417/2012, постановления Двенадцатого арбитражного

апелляционного суда от 12.07.2013 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 11.12.2013 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – открытого акционерного общества «Саратовстройстекло» – Киршина Л.Р., Ларина Ж.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Саратовской области – Кузьменко А.С., Смирнов С.Л.;

от Управления Федеральной налоговой службы по Саратовской области – Агафонов А.В., Смирнов С.Л.

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

Открытое акционерное общество «Саратовстройстекло» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд Саратовской области с заявлением, уточненным в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Саратовской области (далее – инспекция) от 29.06.2012 № 08/07 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение инспекции) и решения Управления Федеральной налоговой службы по Саратовской области (далее – управление) от 20.08.2012 (далее – решение управления) в части доначисления 1 693 874 рублей налога на прибыль, 6468 рублей налога на добавленную стоимость, а также взыскания 703 250 рублей штрафа.

Решением Арбитражного суда Саратовской области от 23.04.2013 требование общества удовлетворено частично: решения инспекции и управления признаны недействительными в части доначисления 6468 рублей налога на добавленную стоимость, 6685 рублей налога на прибыль, начисления соответствующих сумм пеней, размер штрафа по

статье 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс) снижен до 10 000 рублей, в остальной части в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.07.2013 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 11.12.2013 указанные судебные акты в части отказа в удовлетворении требования общества о признании решений инспекции и управления недействительными по эпизоду доначисления налога на прибыль за 2009 год в сумме 914 509 рублей и начисления соответствующей ей суммы штрафа отменил, заявление общества в данной части удовлетворил; в остальной части решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов общество просит их отменить в части доначисления 772 680 рублей налога на прибыль в результате исключения из состава расходов затрат на приобретение земельных участков, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм материального права.

В отзывах на заявление инспекция и управление просят оставить обжалуемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

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

По результатам выездной налоговой проверки по вопросам правильности исчисления, своевременности и полноты уплаты (удержания, перечисления) всех налогов, сборов и платежей (кроме налога на доходы физических лиц) за период с 01.01.2009 по 31.12.2010

инспекцией принято решение, которым признано неправомерным включение обществом в состав расходов при исчислении налога на прибыль на основании статьи 264.1 Налогового кодекса затрат по приобретению прав на земельные участки под объектами социально-культурной сферы, признаваемыми для целей налогообложения обслуживающими производствами и хозяйствами: физкультурно-оздоровительным комплексом «Алмаз», стадионом и детским оздоровительным комплексом «Зеркальный».

По мнению инспекции, чью позицию поддержали суды трех инстанций, независимо от установления главой 25 Налогового кодекса особого порядка учета расходов при приобретении земельных участков, использование их в деятельности, связанной с функционированием объектов обслуживающих производств и хозяйств, влечет необходимость применения специальной нормы по определению налогооблагаемой базы в отношении деятельности, связанной с использованием указанных объектов (статья 275.1 Налогового кодекса).

В частности, названной статьей Налогового кодекса определена обязанность при наличии убытков, полученных от данной деятельности, определять налоговую базу по этой деятельности отдельно от налоговой базы по иным видам деятельности.

При толковании соответствующих положений статьи 275.1 Налогового кодекса суды распространили содержащееся в ней ограничение на учет расходов и на затраты, произведенные обществом в связи с приобретением земельных участков.

Поскольку в проверяемые налоговые периоды обществом был получен убыток от деятельности обслуживающих производств и хозяйств, все расходы в отношении земельных участков исключены из расчета налогооблагаемой прибыли при исчислении налога в рассматриваемые налоговые периоды.

По мнению Президиума, судами было допущено неправильное применение норм материального права, в связи с чем нарушено

единообразии в толковании положений действующего налогового законодательства.

В силу статьи 252 Налогового кодекса налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Налогового кодекса). Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Налогового кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Как установили суды, приобретение прав собственности на земельные участки под физкультурно-оздоровительным комплексом «Алмаз», стадионом и детским оздоровительным комплексом «Зеркальный» было связано с закреплением права собственности на данные объекты недвижимого имущества.

Порядок учета при определении налоговой базы по налогу на прибыль расходов на приобретение прав на земельные участки из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности, на которых находятся здания, строения, сооружения или которые приобретаются для целей капитального строительства объектов основных средств на этих участках, определен статьей 264.1 Налогового кодекса, введенной в действие Федеральным законом от 30.12.2006 № 268-ФЗ с 01.01.2007.

Согласно положениям данной нормы Налогового кодекса такие расходы признаются в качестве прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, и учитываются в следующем порядке: по выбору налогоплательщика сумма расходов на приобретение права на земельные участки признается расходами отчетного (налогового) периода равномерно в течение срока, который определяется налогоплательщиком самостоятельно и не должен быть менее пяти лет, либо признается расходами отчетного (налогового) периода в размере, не превышающем 30 процентов исчисленной в соответствии со статьей 274 Налогового кодекса налоговой базы предыдущего налогового периода, до полного

признания всей суммы указанных расходов, если иное не предусмотрено этой статьей.

Названная норма распространяется на налогоплательщиков, которые заключили договоры на приобретение земельных участков, указанных в статье 264.1 Налогового кодекса, в период с 01.01.2007 по 31.12.2011.

Следовательно, приведенные положения прямо предусматривают возможность учета в целях исчисления налога на прибыль таких затрат и устанавливают механизм реализации данного права.

Дополнительного условия для признания расходов в виде наличия прибыли либо убытка от эксплуатации объектов недвижимости, расположенных на рассматриваемых земельных участках, Налоговый кодекс не вводит, в связи с чем утверждение судов о необходимости учета расходов по приобретению прав на земельные участки в составе убытка от деятельности обслуживающих производств и хозяйств со ссылкой на статью 275.1 Налогового кодекса является несостоятельным.

До введения специального правового регулирования по учету расходов, связанных с приобретением прав на земельные участки, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации сформировал правовую позицию, изложенную в постановлении от 14.03.2006 № 14231/05, согласно которой отсутствие в главе 25 Налогового кодекса норм об учете подобных затрат, в частности, путем начисления амортизации, лишает налогоплательщика возможности уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль на соответствующие суммы. К такому выводу Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации пришел, оценив характер расходов по приобретению земли, исключающих возможность начисления амортизации ввиду наличия возможности по использованию земельных участков без уменьшения их стоимости и потребительских свойств на протяжении всего срока эксплуатации.

Таким образом, было признано, что рассматриваемые расходы носят капитальный характер, не подлежат отнесению на расходы через

амортизацию, соответственно, в отношении них подлежит применению статья Налогового кодекса, прямо устанавливающая на определенные налоговые периоды возможность учета подобных затрат.

При названных обстоятельствах обжалуемые судебные акты в оспариваемой части подлежат отмене согласно пункту 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм материального права.

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 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Саратовской области от 23.04.2013 по делу № А57-18417/2012, постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.07.2013 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 11.12.2013 по тому же делу в части отказа открытому акционерному обществу «Саратовстройстекло» в признании недействительными решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Саратовской области от 29.06.2012 № 08/07 и решения Управления

Федеральной налоговой службы по Саратовской области от 20.08.2012 в части доначисления 772 680 рублей налога на прибыль отменить.

Названные решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Саратовской области и Управления Федеральной налоговой службы по Саратовской области в указанной части признать недействительными.

В остальной части данные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов