



ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД
127994, Москва, ГСП -4, проезд Соломенной Сторожки, 12
адрес веб-сайта: <http://9aas.arbitr.ru>

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
№ 09АП-3392/2009-АК

г. Москва
27.03.2009 г.

Дело № А40-79561/08-35-348

Резолютивная часть постановления объявлена 26.03.2009 г.
Постановление изготовлено в полном объеме 27.03.2009 г.

Девятый арбитражный апелляционный суд в составе:
Председательствующего судьи Кречетова С.Н.
судей: Кольцовой Н.Н., Порывкина П.А.
при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Сергиной Т.Ю.

Рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционные жалобы ЗАО «СаНиВа» и ИФНС России № 15 по г.Москве на решение Арбитражного суда г. Москвы от 27.01.2009 г. по делу № А40-79561/08-35-348, принятое судьей Панфиловой Г.Е. по иску (заявлению) ЗАО «СаНиВа» к ИФНС России № 15 по г.Москве о признании недействительными решения и требования

при участии в судебном заседании:
от истца (заявителя): Хрусталева Ю.А. по доверенности от 03.03.2009 г.
от ответчика (заинтересованного лица): Яковлева М.П. по доверенности от 30.12.2008 г. № 02-18/76593

УСТАНОВИЛ:

ЗАО «СаНиВа» обратилось в Арбитражный суд г. Москвы с заявлением к ИФНС России № 15 по г. Москве о признании недействительными решения от 30.10.2008 г. № 1542 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» и требования об уплате налоговой санкции от 30.10.2008 г. № 16-11/.

Решением суда от 27.01.2009 г. заявленные обществом требования удовлетворены. При этом суд исходил из того, что оспариваемые по делу решение и требование Инспекции являются незаконными, нарушают права и законные интересы налогоплательщика.

Стороны - ЗАО «СаНиВа» и ИФНС России № 15 по г. Москве - не согласились с принятым решением и обратились с апелляционными жалобами.

В своей апелляционной жалобе ИФНС России № 15 по г. Москве просит отменить решение суда первой инстанции ввиду его незаконности и необоснованности, отказать в удовлетворении заявленных обществом требований в полном объеме, указывая на то, что оспариваемые по делу решение и требование являются законными, соответствует НК РФ. По мнению Инспекции, обществу правомерно доначислен налог на прибыль, НДС,

соответствующие пени и налоговых санкций.

В своей апелляционной жалобе ЗАО «СаНиВа» просит изменить мотивировочную часть решения суда первой инстанции, признав правомерным применение заявителем в 2006 году льготы по переносу убытков, понесенных обществом в 1998 году, ссылаясь на нарушение судом норм материального права. В обоснование доводов апелляционной жалобы заявитель указывает на то, что выводы налогового органа о том, что нормы ст. 283 НК РФ о переносе убытков, понесенных в 1998-2001 гг. (до вступления в действие главы 25 НК РФ), распространяются только на суммы убытков, полученных от реализации продукции (работ, услуг), вследствие чего сумма непогашенных убытков, полученных от внереализационных операций, не подлежит переносу на будущее, противоречат действующему законодательству. Указывает на необоснованность ссылки Инспекции на Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 02.03.2004 г. №13202/03, поскольку вопрос учета курсовых разниц при погашении обязательств, выраженных в иностранной валюте, не соотносим по фактическим обстоятельствам с настоящим делом.

ЗАО «СаНиВа» представило отзыв на апелляционную жалобу, в котором возражает против доводов жалобы налогового органа, указывает на не соответствие вынесенного решения и требования действующему законодательству о налогах и сборах, в связи с чем просит его оставить без изменения, а апелляционную жалобу налогового органа – без удовлетворения.

ИФНС России № 15 по г. Москве представила отзыв на апелляционную жалобу, в котором указывает на то, что суд первой инстанции в мотивировочной части пришел к обоснованному выводу о неправомерности применения заявителем в 2006 году льготы по переносу убытков, понесенных обществом в 1998 году, в связи с чем просит в удовлетворении апелляционной жалобы заявителя – отказать.

Рассмотрев дело в порядке ст.ст. 266, 268 АПК РФ, заслушав объяснения представителя заявителя и заинтересованного лица, поддержавших доводы и требования апелляционных жалоб, изучив материалы дела, суд апелляционной инстанции не находит оснований к удовлетворению апелляционных жалоб и отмене или изменению решения арбитражного суда, принятого в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и обстоятельствами дела.

При исследовании обстоятельств дела установлено, что ИФНС России № 15 по г. Москве проведена выездная налоговая проверка ЗАО «СаНиВа» по вопросам соблюдения налогового законодательства за период с 01.01.2005 г. по 31.12.2006 г., по результатам которой составлен акт от 08.09.2008 г. № 1229 и, с учетом рассмотрения возражений налогоплательщика на акт проверки, вынесено оспариваемое по делу решение от 30.10.2008 г. № 1542 о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения.

Указанным решением заявитель привлечен к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ в виде взыскания штрафа в размере 637 651 руб., обществу доначислены пени в сумме 449 442 руб., предложено уплатить недоимку по налогу на прибыль и НДС в общей сумме 3 188 255 руб., а также внести соответствующие исправления в бухгалтерский и налоговый учет.

Решение налогового органа мотивировано тем, что заявителем для подтверждения затрат по ремонтным работам к проверке не представлены акты о приемке выполненных работ (форма КС-2) к договорам № 46 от 02.10.2006 г., № 47 от 01.11.2006 г.; общество в 2005-2006 гг. неправомерно отнесло на расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, затраты, связанные с погашением процентов по договору займа, поскольку моментом наступления обязательств по погашению процентов по данному договору является 2010 год; у заявителя отсутствуют первичные документы, подтверждающие оплату процентов по договору займа №Sn01/2-К1 от 10.11.2001г.; обществом неправомерно включило курсовую разницу непогашенной кредиторской

задолженности, выраженной в иностранной валюте, которая увеличила непокрытый убыток за 1998 год на 25 176 078 руб.; в нарушении ст.ст. 171, 172 НК РФ общество не правомерно приняло к вычету НДС в сумме 47 801 руб.

На основании названного решения налоговым органом в адрес общества было выставлено требование № 16-11/ об уплате налоговой санкции от 30.10.2008 г., согласно которому заявителю предложено уплатить штраф по налогу на прибыль в размере 628 091 руб.

Исследовав представленные в материалы дела доказательства и пояснения сторон в их совокупности и взаимной связи, суд апелляционной инстанции считает, что оспариваемое по делу решение налогового органа является незаконным, а требования заявителя правомерно удовлетворены судом первой инстанции.

В пункте 1.1.2 оспариваемого решения и апелляционной жалобе Инспекция указывает на то, что заявитель в нарушение ст. 252 НК РФ в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, неправомерно отнес документально не подтверждены затраты по ремонтным работам в сумме 265 567 руб. К указанному выводу налоговый орган пришел на том основании, что обществом не были представлены акты о приемке выполненных работ (форма КС-2), в связи чем заявителю начислена недоимка по налогу на прибыль за 2006 год в сумме 63 736 руб.

В пункте 1.3.2 оспариваемого решения и апелляционной жалобе Инспекция в связи в отсутствием документального подтверждения понесенных затрат по ремонтным работам отказала налогоплательщику также в правомерности применения налоговых вычетов по НДС за 4 квартал 2006 года в сумме 47 801 руб.

Суд апелляционной инстанции считает решение налогового органа в указанной части незаконным и необоснованным по следующим основаниям.

Как видно из материалов дела, заявителем с ООО «СПК УниверСтрой» были заключены договор подряда № 46 от 02.10.2006 г. на выполнение ремонтных работ (сантехнические работы) торговых площадей и договор подряда № 47 от 01.11.2006 г. на выполнение ремонтных работ торговых площадей (текущий ремонт стен).

На основании ст. 260 НК РФ заявитель включил в состав расходов указанные затраты на ремонт торговых площадей, осуществленных по договорам № 46 от 20.12.2006 г. и № 47 от 01.11.2006г. на общую сумму 265 566,76 руб. ((39 996,38 - 6 101,14) + (273 372,39 - 41 700,87)).

В соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ в целях настоящей главы налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 настоящего Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Факт выполнения ремонтных работ, их оплата, в том числе уплата НДС подтверждается представленными в материалы дела документами: актами о приемке работ № 1 от 20.10.2006 г., № 1 от 30.11.2006 г., справками о стоимости работ № 1 от 20.10.2006 г.,

№ 1 от 30.11.2006 г., счетами-фактурами № 55 от 20.10.2006 г, № 60 от 30.11.2006 г., книгой покупок за 4 квартал 2006 года, платежными поручениями № 165 от 24.10.2006 г., № 182 от 10.11.2006 г., № 188 от 05.12.2006 г. (т. 1 л.д. 68-91).

Как пояснил представитель заявителя, обществом производился ремонт здания, принадлежащего ему на праве собственности (свидетельство о государственной регистрации права 77 АА 873485, торговые площади которого предоставляются в аренду, что является основным видом предпринимательской деятельности заявителя.

Учитывая изложенное, а также исследовав и оценив представленные в материалы дела доказательства (акты, справки, счета-фактуры, платежные поручения и т.п.), суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что заявитель документально подтвердил несение расходов на ремонт торговых площадей, их производственную и экономическую обоснованность, в связи с чем на основании ст.ст. 252, 260 НК РФ правомерно отнес данные затраты на расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Доводы апелляционной жалобы налогового органа о том, что форма представленных заявителем актов выполненных работ не соответствует унифицированной форме, утвержденной Постановлением Госкомстата России от 11.11.1999 г. № 100, в связи с чем в соответствии с п. 2 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» представленные налогоплательщиком акты не могут быть признаны надлежащими первичными документами, отклоняются судом апелляционной инстанции по следующим основаниям.

Согласно п.п. 1 и 2 ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерского учета» все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование документа; дату составления документа; наименование организации, от имени которой составлен документ; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении; наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления; личные подписи указанных лиц.

Как правильно указал суд первой инстанции, представленные заявителем к проверке акты выполненных работ содержат все реквизиты (т.1 л.д. 71-73, 85), предусмотренные названным Федеральным законом и унифицированной формой КС-2, отличаясь нее только структурой расположения реквизитов.

Согласно Альбому унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ, утвержденному Постановлением Госкомстата России от 11.11.1999 г. № 100, форматы бланков, указанных в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, являются рекомендуемыми и могут изменяться.

Таким образом, структура расположения реквизитов документа не может свидетельствовать о несоблюдении унифицированной формы.

Кроме того, формальное несоответствие первичного документа унифицированной форме не может служить основанием для отказа налогоплательщику в принятии к учету таких документов, поскольку они не свидетельствуют об отсутствии затрат как таковых.

Поэтому ссылка налогового органа на несоответствие формы актов выполненных работ унифицированной форме не может служить основанием для непринятия к учету данных работ и непринятия затрат в качестве расходов.

Суд апелляционной инстанции также учитывает, что акты выполненных работ по форме КС-2 были представлены заявителем в материалы дела и в налоговый орган

одновременно с возражениями на акт выездной налоговой проверки (т. 1 л.д. 28-29).

Конституционный Суд Российской Федерации в Определении от 12.07.2006 г. № 267-О указал, что часть 4 статьи 200 АПК РФ предполагает, что налогоплательщик в рамках судопроизводства в арбитражном суде во всяком случае не может быть лишен права представлять документы, которые являются основанием получения налогового вычета, независимо от того, были ли эти документы истребованы и исследованы налоговым органом при решении вопроса о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности и предоставлении налогового вычета, а суд обязан исследовать соответствующие документы.

Исходя из изложенного, суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что представленные заявителем в рамках проверки акты выполненных работ являются надлежащими первичными документами для принятия к учету данных работ и включения понесенных затрат в состав расходов, в связи с чем решение налогового органа в части доначисления налога на прибыль в сумме 63 736 руб. является незаконным, не соответствующим НК РФ.

Признавая решение налогового органа незаконным в части пункта 1.3.2 мотивировочной части, суд первой инстанции с учетом выводов по пункту 1.1.2 мотивировочной части оспариваемого решения, а также положений ст. ст. 171, 172 НК РФ обоснованно указал на отсутствие оснований для отказа налогоплательщику в применении налоговых вычетов по НДС.

В соответствии с п. 1 ст. 171 НК РФ, налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 настоящего Кодекса, на установленные настоящей статьей налоговые вычеты.

Согласно п. 1 ст. 172 НК РФ налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 настоящего Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 - 8 статьи 171 настоящего Кодекса.

Установленные ст.ст. 171 и 172 НК РФ условия применения налогового вычета по НДС налогоплательщиком соблюдены.

Учитывая, что заявитель документально подтвердил несение расходов на ремонт торговых площадей, их производственную и экономическую обоснованность, а также выполнил установленные ст.ст. 171 и 172 НК РФ требования, доначисление налогоплательщику НДС в сумме 47 801 руб. также неправомерно.

В пункте 1.2 оспариваемого решения и апелляционной жалобе Инспекция указала на то, что заявителем неправомерно начислены и отнесены на расходы в 2005-2006 гг. затраты, связанные с погашением процентов по договору займа № SnOl/2-Ki от 10.11.2001 г., поскольку в соответствии с условиями договора займа моментом начала погашения процентов по договору займа является 2010 г.

В связи с этим, налоговым органом признано неправомерным включение в расходы в 2005 году суммы начисленных процентов в размере 4 590 789 руб. (вследствие чего начислена недоимка по налогу на прибыль за 2005 года в сумме 724 125,12 руб. (4 590 789 - 1 573 601 (убыток))*24%, а также признано неправомерным включение в расходы в 2006 году суммы начисленных процентов в размере 3 238 336 руб. (вследствие чего начислена недоимка по налогу на прибыль за 2006 год в сумме 777 200,64 руб.).

Суд апелляционной инстанции считает решение налогового органа в указанной части незаконным и необоснованным по следующим основаниям.

Как видно из материалов дела, 10.11.2001 г. между заявителем и Фирмой «Кансай инвест кабусики кайся» заключен договор № SnOl/2-Ki о предоставлении займа в размере 1 900 000 долларов США для погашения кредиторской задолженности и пополнения оборотных активов заемщика.

Процентная ставка по договору займа с 01.04.2003 г. установлена в размере 15 процентов в год от суммы займа, в соответствии с графиком погашения займа и оплаты процентов по нему сумма основного долга погашается с 01.04.2003 по 01.04.2010, сумма процентов погашается с 01.04.2010 г. по 01.11.2014 г. (т. 1 л.д. 93-99).

На основании п.п. 1, 8 ст. 272 НК РФ заявитель начислял проценты и ежеквартально отражал сумму начисленных процентов в составе расходов.

В соответствии со ст. 313 НК РФ налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного периода (налогового) периода на основе данных налогового учета.

Порядок ведения налогового учета доходов и расходов в виде процентов по договорам займа регулируется ст. 328 НК РФ.

Согласно п. 4 ст. 328 НК РФ налогоплательщик, определяющий расходы по методу начисления, определяет сумму расхода, выплаченного либо подлежащего выплате в отчетном периоде в виде процентов в соответствии с условиями договора, исходя из установленных по каждому виду долговых обязательств доходности и срока действия такого долгового обязательства в отчетном периоде. Налогоплательщик в аналитическом учете на основании справок ответственного лица, которому поручено ведение учета доходов (расходов) по долговым обязательствам, обязан отразить в составе расходов сумму процентов, причитающуюся к выплате на конец месяца

Согласно ведомостям аналитического учета (счет 91.2 «Прочие расходы») заявителем начислены и отнесены на расходы суммы затрат по погашению процентов по договору займа в размере 7 874 125 руб., в т.ч. в 2005 г. - 4 590 789 руб., за 2006 г. -3 283 336 руб. (т. 1 л.д. 101-119).

Суд первой инстанции правомерно отклонил довод налогового органа о том, что проценты по договору займа подлежат включению в расходы только на момент фактического перечисления данных сумм заимодавцу.

В соответствии со ст. 247 НК РФ для определения объекта налогообложения по налогу на прибыль - российский налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов.

В состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль, в соответствии с п. 2 ст. 265 НК РФ, входят внереализационные расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида вне зависимости от характера предоставленного кредита или займа.

Согласно п. 1 ст. 272 НК РФ расходы для исчисления налога прибыль признаются расходами в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

Кроме того, п. 8 ст. 272 НК РФ установлено, что расход по договорам займа, срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, признаются осуществленным и включаются в состав соответствующих расходов на конец соответствующего отчетного периода.

Доводы налогового органа об отсутствии документального подтверждения данных расходов не соответствует фактическим обстоятельствам дела, так как в рамках налоговой проверки заявителем был представлен договор займа, а также ведомости аналитического учета о порядке начисления процентов по данному договору и бухгалтерская справка по счету 91.2 «Прочие расходы». В связи с тем, что в силу норм действующего законодательства о налогах и сборах фактическая уплата процентов по долговому обязательству не является основанием для включения сумм начисленных процентов в состав расходов, факт наличия платежных документов, свидетельствующих о фактическом перечислении процентов заимодавцу, не может быть обязательным условием документального подтверждения сумм понесенных расходов.

При таких обстоятельствах, суд первой инстанции правомерно признал незаконным пункт 1.2 решения налогового органа, как не соответствующий НК РФ.

В оспариваемом решении Инспекция также указала на то, что заявителем в 2006 году

была неправомерно применена льгота, предусмотренная ст. 283 НК РФ, по переносу ранее понесенных убытков на будущее, вследствие чего заявителем неправомерно уменьшена база по налогу на прибыль в 2005 году на сумму ранее понесенных убытков в размере 6 298 566 руб. По мнению налогового органа, у заявителя отсутствуют основания для применения льготы, в связи с чем, начислена недоимка по налогу на прибыль за 2006 год в размере 1 511 655,84 руб. (6 298 566 руб. * 24%).

Суд первой инстанции согласился с данными выводами налогового органа по существу, но в связи с нарушением процедуры рассмотрения материалов налогового органа был признан несоответствующим налоговому законодательству Российской Федерации.

В своей апелляционной жалобе ЗАО «СаНиВа» просит изменить мотивировочную часть решения суда первой инстанции, признав правомерным применение заявителем в 2006 году льготы по переносу убытков, понесенных обществом в 1998 году.

Суд апелляционной инстанции считает приведенные в апелляционной жалобе заявителя доводы необоснованными по следующим основаниям.

Как видно из материалов дела, в период с 17.08.1998 г. по 31.08.1998 г. заявителем получено превышение отрицательных курсовых разниц над суммой положительных курсовых разниц, в связи с чем обществом на протяжении 1999-2007 гг. использовалась льгота в части переноса части убытка на уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль.

В соответствии со ст. 283 НК РФ налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу текущего налогового периода на всю сумму полученного убытка или на часть этой суммы в течение последующих десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток. При этом совокупная сумма переносимого убытка ни в каком отчетном (налоговом) периоде не может превышать 30% налоговой базы, исчисленной в соответствии с положениями главы 25 НК РФ. Если убыток не списан за этот период, то он остается непогашенным.

Таким образом, сумму непогашенных убытков, образованных в 1998-2001 гг., до вступления в действие главы 25 НК РФ распространяется требование в части того, что подлежат переносу суммы убытков, полученных от реализации продукции (работ, услуг), следовательно, сумма непогашенных убытков, полученных от внереализационных операций, не подлежит переносу на будущее.

Определение суммы убытка полученного до 01.01.2002 г. производилось в соответствии с Законом Российской Федерации от 27.12.1991 г. № 2116-1 «О налоге на прибыль организаций и предприятий» (утратил силу с 01.01.2002 г., за исключением некоторых положений).

Пунктом 5 ст. 6 Закона «О налоге на прибыль организаций и предприятий» установлено, что при определении размера вышеуказанной льготы в налоговом расчете принимались понесенные предприятием или организацией убытки от реализации продукции (работ, услуг), отраженные по строке 050 формы №2 «Отчет о прибылях и убытках», а в сумму убытков 1998 года на покрытие, которых предоставлена льгота в соответствии с Федеральным законом от 03.03.1999 г. № 45-ФЗ, включаются убытки, полученные в результате превышения отрицательных курсовых разниц над положительными (возникшие в период с 17.08.1998 г. по 31.12.1998 г.).

По результатам налогового периода 1998 года организация отразила убыток в размере 26 414 000 руб. от превышения суммы отрицательных курсовых разниц над суммой положительных курсовых разниц при переоценки кредиторской задолженности выраженной в иностранной валюте.

В Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 02.03.2004 г. №13202/03 разъяснено, что согласно положения ст. 2 Закона Российской Федерации «О налоге на прибыль предприятий и организаций», которая гласит, что в объект налогообложения включается сумма прибыли (убытка) от реализации продукции (работ, услуг), основных фондов (включая земельные участки), иного имущества предприятия и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим

операциям. Одновременно в Положении о составе затрат в пункте 14 содержится перечень внереализационных расходов, куда включены, соответственно, положительные и отрицательные курсовые разницы по валютным счетам и операциям в иностранной валюте.

Таким образом, основываясь на вышеизложенном, Высший Арбитражный Суд Российской Федерации сделал вывод, что для целей налогообложения по общему правилу в качестве внереализационного дохода должны учитываться курсовые разницы по операциям в иностранной валюте при получении дохода и в качестве внереализационного расхода - по факту несения расходов.

Следовательно, курсовая разница в состав внереализационных расходов должна включаться на момент погашения кредиторской задолженности.

В связи с этим, суд первой инстанции пришел к обоснованному выводу о том, что обществом при формировании убытка 1998 года должна была учитываться курсовая разница только по погашенной кредиторской задолженности выраженной в иностранной валюте которая составила 1 237 922 руб.

Суд апелляционной инстанции считает решение суда первой инстанции в указанной части законным и не находит оснований для удовлетворения апелляционной жалобы заявителя и изменения мотивировочной части решения суда.

Признавая решение налогового органа по данному эпизоду незаконным, суд первой инстанции правомерно указал на то, что Инспекцией не установлено, когда была погашена кредиторская задолженность, в то время как по мере погашения задолженности заявитель имел право увеличить внереализационные расходы на сумму курсовых разниц в соответствующей части.

Увеличение внереализационных расходов в соответствующих налоговых периодах приведет к увеличению убытков, на сумму которых в силу ст. 283 НК РФ заявитель вправе уменьшить налоговую базу 2006 г., либо переплате налога на прибыль за соответствующие налоговые периоды.

Как правильно установлено судом первой инстанции с учетом данных, отраженных в налоговых декларациях по налогу на прибыль за 1999-2006 гг., Инспекцией не учтены убытки заявителя, не относящиеся к 1998 г., на сумму которых в силу ст. 283 НК РФ общество вправе уменьшить налоговую базу 2006 г.

Признавая оспариваемое по делу решение незаконным, суд первой инстанции также обоснованно указал на то, что Инспекцией нарушена процедура рассмотрения материалов выездной налоговой проверки.

В соответствии с п. 2 ст. 101 НК РФ руководитель (заместитель руководителя) налогового органа извещает о времени и месте рассмотрения материалов налоговой проверки лицо, в отношении которого проводилась эта проверка.

Лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка, вправе участвовать в процессе рассмотрения материалов указанной проверки лично и (или) через своего представителя.

Согласно п. 6 ст. 101 НК РФ в случае необходимости получения дополнительных доказательств для подтверждения факта совершения нарушений законодательства о налогах и сборах или отсутствия таковых руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе в срок, не превышающий один месяц, вынести решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля.

В решении о назначении дополнительных мероприятий налогового контроля излагаются обстоятельства, вызвавшие необходимость проведения таких дополнительных мероприятий, указываются срок и конкретная форма их проведения.

Статьей 101 НК РФ предусмотрен общий порядок привлечения налогоплательщика к налоговой ответственности, который налоговый орган обязан соблюдать в случае выявления правонарушения в результате проведения любых предусмотренных законодательством мероприятий налогового контроля, в том числе и дополнительных мероприятий налогового контроля.

Таким образом, рассмотрение материалов дополнительных мероприятий налогового контроля также должно проводиться по правилам ст. 101 НК РФ, а именно: налогоплательщик должен быть извещен о времени и месте рассмотрения материалов дополнительных мероприятий налогового контроля, иметь возможность участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и представить свои возражения.

Согласно п. 14 ст. 101 НК РФ несоблюдение должностными лицами налоговых органов требований, установленных Налоговым кодексом Российской Федерации, может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом.

Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения.

Как видно из материалов дела, после рассмотрения возражений общества на акт выездной налоговой проверки налоговым органом были назначены дополнительные мероприятия налогового контроля с целью истребования первичного документа, подтверждающего оплату процентов по договору займа № SnOl/2-Ki от 10.11.2001 г.

Однако после проведения дополнительных мероприятий налогового контроля Инспекция не известила общество о времени и месте рассмотрения материалов указанных мероприятий налогового контроля, а, следовательно, не предоставила налогоплательщику возможности участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки и представить объяснения и возражения.

Кроме, того при вынесении оспариваемого по делу решения налоговым органом допущены арифметические ошибки, повлекшие безосновательное начисление недоимки, штрафа и пени по налогу на прибыль.

Вопреки требованиям ст.ст. 65, 200 АПК РФ, доказательств обратного налоговым органом не представлено.

Учитывая изложенное, суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что несоблюдение Инспекцией процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки повлекло нарушение прав налогоплательщика и повлияло на законность оспариваемого по делу решения налогового органа.

Выставленное на основании оспариваемого по делу решения требование об уплате налоговой санкции от 30.10.2008 г. № 16-11/ также правомерно признано судом первой инстанции незаконным.

Согласно п.п. 2, 3 ст. 70 НК РФ требование об уплате штрафа, начисленного по результатам налоговой проверки должно быть направлено налогоплательщику в течение 10 дней с даты вступления в силу соответствующего решения.

Согласно п. 9 ст. 101 НК РФ решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вступают в силу по истечении 10 дней со дня вручения лицу (его представителю), в отношении которого было вынесено соответствующее решение. В случае подачи апелляционной жалобы на решение налогового органа в порядке, предусмотренном ст. 101.2 НК РФ, указанное решение вступает в силу со дня его утверждения вышестоящим налоговым органом полностью или в части.

В нарушение ст. 70 НК РФ, налоговый орган выставил оспариваемое требование 30.10.2008г., т.е. в день принятия решения по результатам выездной налоговой проверки.

При таких обстоятельствах, суд апелляционной инстанции считает, что анализ представленных в деле доказательств подтверждает правомерность вывода суда первой

инстанции о том, что требования заявителя подлежат удовлетворению.

Суд апелляционной инстанции считает, что судом первой инстанции выяснены все обстоятельства дела, правильно оценены доводы заявителя и заинтересованного лица и вынесено законное и обоснованное решение, в связи с чем апелляционные жалобы не подлежат удовлетворению.

Доводы апелляционных жалоб не опровергают выводы суда, положенные в основу решения, и не могут служить основанием для отмены или изменения обжалуемого решения суда первой инстанции.

Судебные расходы между сторонами распределяются в соответствии со ст. 110 АПК РФ, главой 25.3 НК РФ.

Руководствуясь ст. ст. 110, 176, 266, 267, 268, 269, 271 АПК РФ, арбитражный суд

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда г. Москвы от 27.01.2009г. по делу №А40-79561/08-35-348 оставить без изменения, а апелляционные жалобы – без удовлетворения.

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в течение двух месяцев со дня изготовления постановления в полном объеме в Федеральном арбитражном суде Московского округа.

Председательствующий:

С.Н. Кречетнев

Судьи:

П.А. Порывкин

Н.Н. Кольцова