



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 6624/09

Москва

17 ноября 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Нешатаевой Т.Н., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Тумаркина В.М., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление компании «Бритиш Эруэйз Плс» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 30.09.2008 по делу № А40–44867/08–117–149, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 05.12.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 16.02.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – компании «Бритиш Эрзуэйз Плс» – Баженов О.И., Манн Сукхджиндер Пол Сингх, Ситников А.А., Цыб А.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 47 по городу Москве – Овчар О.В., Харитонов К.Г.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 47 по городу Москве (далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка компании «Бритиш Эрзуэйз Плс» – резидента Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии, – осуществляющей деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство (далее – авиакомпания, иностранная компания), за период с 2004 по 2006 год.

По результатам проверки инспекцией принято решение от 22.04.2008 № 2384 о доначислении иностранной компании 20 043 665 рублей 83 копеек налога на добавленную стоимость и налога на прибыль, начислении 8 331 417 рублей 37 копеек пеней и 2 064 299 рублей 87 копеек штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), за неуплату названных налогов и направлены требования от 09.07.2008 № 3911 и № 3912 об уплате упомянутых сумм недоимки, пеней и штрафа.

Указанные решение и требования иностранная компания обжаловала в Арбитражный суд города Москвы.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 30.09.2008 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 05.12.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 16.02.2009 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции в части доначисления налога на добавленную стоимость, начисления сумм пеней и штрафа по этому налогу отменил и в отмененной части передал дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции. В остальной части судебные акты оставлены без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, иностранная компания, ссылаясь на нарушение судами положений главы 25 Кодекса и Конвенции между Правительством Российской Федерации и Правительством Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и прирост стоимости имущества от 15.02.1994 (далее – Конвенция от 15.02.1994), просит указанные судебные акты в части отказа в признании недействительными оспариваемых решения и требований инспекции по начислению налога на прибыль, начислению пеней и привлечения к налоговой ответственности за неуплату этого налога отменить.

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

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

Как установлено судами, инспекция доначислила налог на прибыль, поскольку пришла к выводу о том, что иностранной компанией, помимо доходов от реализации услуг, связанных с эксплуатацией воздушных судов в международных перевозках, получен доход в виде разницы между суммой аэронавигационных и аэропортовых сборов за обслуживание

воздушных судов авиакомпании (далее – аэропортовый сбор, сбор), уплаченных пассажирами в составе стоимости авиабилетов, и суммой сборов, уплаченных авиакомпанией закрытым акционерным обществам «Ист Лайн Хендлинг» и «Коммерческое агентство аэропорта Домодедово» (далее – обслуживающие организации), осуществлявшим по соглашениям от 20.06.2003 № 130/02-03 и от 29.06.2006 № 054/02-06 наземное обслуживание авиакомпании в аэропорту. В авиабилетах сумма сбора отражалась отдельно от тарифа за перевозку.

Указанная суммовая разница возникла в связи с тем, что стоимость авиабилетов и размер аэропортовых сборов установлены в долларах США. При продаже билетов в целях определения их стоимости в рублях применялся курс Международной ассоциации воздушного транспорта для участников названной ассоциации, выполняющих регулярные коммерческие авиаперевозки, а в расчетах с обслуживающей организацией – курс Центрального банка Российской Федерации (далее – Банк России).

В 2004 году авиакомпанией получено от пассажиров в виде сборов 42 882 088 рублей 92 копейки и перечислено обслуживающей организации 42 650 058 рублей 1 копейка. В 2006 году ею получено 72 700 205 рублей 8 копеек сборов, перечислено обслуживающей организации 70 895 179 рублей 30 копеек. На образовавшиеся суммовые разницы (232 030 рублей 91 копейка за 2004 год и 1 805 025 рублей 78 копеек за 2006 год) инспекция начислила 488 893 рубля 59 копеек налога на прибыль.

По мнению судов, авиакомпания, помимо платы за воздушные перевозки, фактически получала от пассажиров денежную компенсацию своих расходов на возмещение аэропортовых сборов, которые она обязана уплачивать в силу характера своей деятельности. Данный доход не связан непосредственно с эксплуатацией воздушных судов в международных перевозках и подлежит налогообложению в Российской Федерации. Положительная разница от применения валютных курсов, полученная

авиакомпанией от пассажиров сверх сумм аэропортовых сборов, уплаченных обслуживающей организации, не подпадает под освобождение от обложения налогом на прибыль, предусмотренное статьей 8 Конвенции от 15.02.1994.

Вывод судов является ошибочным.

Иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, признаются плательщиками налога на прибыль в Российской Федерации (статья 246 Кодекса).

Согласно статье 247 и пункту 1 статьи 307 Кодекса в отношении указанных иностранных организаций прибылью признаются полученные через постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Кодекса; объектом налогообложения – полученный иностранной организацией в результате осуществления деятельности в Российской Федерации через ее постоянное представительство доход, уменьшенный на величину произведенных этим постоянным представительством расходов.

Доходами инспекция признала часть стоимости авиабилетов в сумме аэропортовых сборов за обслуживание авиакомпании в аэропорту Российской Федерации, полученную ею при продаже авиабилетов; расходами – произведенные авиакомпанией в Российской Федерации во исполнение упомянутых соглашений о наземном обслуживании выплаты обслуживающим организациям аэропортовых сборов.

По данным соглашениям обслуживающие организации предоставляли авиакомпании в аэропорту Домодедово услуги с взиманием аэропортовых сборов и раз в месяц выставляли ей счета. Оплата счетов производилась в течение 30 календарных дней с момента их получения представительством авиакомпании.

Отличие курса иностранной валюты Международной ассоциации воздушного транспорта, использованной при определении стоимости

билетов, от курса этой валюты Банка России привело к тому, что в 2004 и 2006 годах иностранная компания получила от пассажиров большую сумму, чем перечислила обслуживающим организациям.

Согласно пункту 11.1 статьи 250 и подпункту 5.1 пункта 1 статьи 265 Кодекса внереализационными доходами и расходами признаются суммовые разницы, возникающие у налогоплательщика в случае, если сумма возникших обязательств и требований, исчисленная по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц на дату реализации (оприходования) товаров (работ, услуг), имущественных прав, не соответствует фактически поступившей (уплаченной) сумме в рублях.

При отсутствии иного правового регулирования налогообложение иностранных организаций по деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства осуществляется исходя из указанных положений.

Однако в силу статьи 7 Кодекса подлежат применению правила и нормы международных договоров Российской Федерации, если этими договорами, содержащими положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотрено Кодексом.

В данном случае таким международным договором является Конвенция от 15.02.1994, в силу пункта 1 статьи 8 которой прибыль, полученная лицом с постоянным местопребыванием в одном Договаривающемся Государстве от эксплуатации воздушных судов в международных перевозках, подлежит налогообложению только в этом Государстве.

Авиакомпания оказывала услуги по перевозке пассажиров, багажа, почты и грузов в международном сообщении с выдачей соответствующих документов (билетов, багажных квитанций, авианакладных и т.д.) на свои авиарейсы и получала от пассажиров и грузоотправителей как плату за воздушные перевозки, так и аэропортовые сборы.

Названные поступления денежных средств являются доходами перевозчика – авиакомпании. Иных доходов, не связанных с перевозкой пассажиров и грузов в международном сообщении, у нее не было.

Взимание аэропортовых сборов за посадку самолетов в различных аэропортах мира является общепринятой мировой практикой.

В Российской Федерации аэропортовые сборы за обслуживание воздушных судов иностранных авиационных предприятий взимаются с этих лиц в соответствии со статьей 64 Воздушного кодекса Российской Федерации и приказом Федеральной службы воздушного транспорта России от 15.05.2000 № 125 «Об аэронавигационных и аэропортовых сборах за обслуживание воздушных судов иностранных эксплуатантов в воздушном пространстве и аэропортах Российской Федерации».

Возникшая суммовая разница имеет непосредственное отношение к перевозкам авиакомпании в связи с эксплуатацией воздушных судов в международных сообщениях, поскольку осуществление указанной деятельности иностранными авиационными предприятиями в Российской Федерации невозможно без уплаты упомянутых сборов.

Доход авиакомпании в виде тарифа за перевозку не облагался инспекцией налогом на прибыль. Такие же последствия возникают в отношении упомянутой разницы как составной части прибыли иностранной компании, которая не подлежит обложению налогом на прибыль в Российской Федерации в силу статьи 8 Конвенции от 15.02.1994.

Данная правовая норма определила государство, в котором происходит обложение налогом на прибыль всей прибыли резидентов этого государства от эксплуатации воздушных судов в международных перевозках, а не отдельных элементов, участвующих в формировании объекта обложения налогом на прибыль.

При таких обстоятельствах обжалуемые судебные акты в части указанного эпизода как нарушающие единообразие в толковании и

применении арбитражными судами норм права в силу пункта 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 30.09.2008 по делу № А40–44867/08–117–149, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 05.12.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 16.02.2009 по тому же делу об отказе компании «Бритиш Эруэйз Плс» в признании недействительными решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 47 по городу Москве от 22.04.2008 № 2384 и ее требований от 09.07.2008 № 3911 и № 3912 в части доначисления 488 893 рублей 59 копеек налога на прибыль, начисления на эту сумму пеней и привлечения к налоговой ответственности за неуплату данного налога отменить.

В отмененной части заявление компании «Бритиш Эруэйз Плс» удовлетворить.

Признать в соответствующих частях указанные решение и требования Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 47 по городу Москве недействительными.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А.Иванов