



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 14955/08

Москва

17 марта 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 Т.В., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г.,
Полетаевой Г.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества
«Инвестиционный банк «ТРАСТ» о пересмотре в порядке надзора
решения Арбитражного суда города Москвы от 18.12.2007 по делу № А40-
75535/06-141-455, постановления Девятого арбитражного апелляционного
суда от 17.03.2008 и постановления Федерального арбитражного суда
Московского округа от 21.08.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – открытого акционерного общества «Инвестиционный
банк «ТРАСТ» (в настоящее время – открытое акционерное общество
«Национальный банк «ТРАСТ») – Устинов И.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по городу Москве – Болдырева М.В., Егоров Д.В., Пашков К.Ю., Уткина В.М., Шишлова Л.Ю.

Заслушав и обсудив доклад судьи Полетаевой Г.Г. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Решением Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 50 по городу Москве (далее – инспекция) от 04.09.2006 № 16-18/466, вынесенным по результатам камеральной налоговой проверки представленных открытым акционерным обществом «Инвестиционный банк «ТРАСТ» (далее – банк) уточненных налоговых деклараций по налогу на прибыль, банку начислено к уплате 31 117 950 рублей и 39 928 094 рубля налога на прибыль и 39 006 313 рублей и 1 222 580 рублей налога на прибыль к уменьшению.

Основанием для принятия данного решения послужили выводы инспекции о неправильном определении банком суммы убытка за 2004 год и занижении в связи с этим суммы налога на прибыль за 2005 год.

Не согласившись с решением инспекции, банк обратился в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 08.02.2007 требование банка удовлетворено.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 03.05.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Удовлетворяя требование банка, суды первой и апелляционной инстанций, руководствуясь статьями 247, 274, 275, 280, 283, 287, 304 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), пришли к выводу, что банком правильно отражена сумма убытка за 2004 год, подлежащая переносу на будущее.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 28.08.2007 названные судебные акты отменил, дело направил на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении спора решением Арбитражного суда города Москвы от 18.12.2007 в удовлетворении требования банка отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2008 решение суда от 18.12.2007 оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 21.08.2008 судебные акты от 18.12.2007 и от 17.03.2008 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 18.12.2007, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 21.08.2008 банк просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права и нарушение единообразия в их толковании и применении.

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

Проверив обоснованность доводов, содержащихся в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене, решение суда первой инстанции от 08.02.2007 и постановление суда апелляционной инстанции от 03.05.2007 – оставлению без изменения по следующим основаниям.

Как установлено судами, в 2004 году банк получал доходы по государственным и муниципальным ценным бумагам. Доходы банка в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам

составили 271 219 936 рублей, из них облагаемые по ставке 15 процентов – 270 002 765 рублей, облагаемые по ставке 0 процентов – 1 217 171 рубль. Налог, уплаченный банком с процентных доходов по государственным и муниципальным ценным бумагам, составил 40 500 415 рублей. Кроме того, банком получены дивиденды в размере 216 963 984 рублей, налог по которым был удержан налоговым агентом.

Наряду с этим по итогам 2004 года по основной деятельности банк понес убыток (доходы от реализации и внереализационные доходы минус расходы от реализации, уменьшающие сумму доходов, и внереализационные расходы) в размере 28 198 295 рублей.

На основании статей 274 и 283 Кодекса убыток от основной деятельности за 2004 год перенесен банком на следующие периоды и учтен при налогообложении прибыли в 2005 году.

Начисляя банку налог на прибыль, инспекция исходила из следующего.

Поскольку в перечне доходов, не учитываемых при определении налоговой базы, содержащемся в статье 251 Кодекса, доходы по государственным и муниципальным ценным бумагам не значатся, эти доходы участвуют в формировании убытка, подлежащего переносу на будущее, то есть уменьшают убыток, полученный от основной деятельности.

При новом рассмотрении дела суды согласились с обоснованностью решения инспекции, сославшись на положения главы 25 Кодекса и раздела 6 Инструкции по заполнению декларации по налогу на прибыль организаций, утвержденной приказом Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 29.12.2001 № БГ-3-02/585, с изменениями от 09.09.2002 и от 29.12.2003.

Между тем суды не учли следующего.

В соответствии со статьей 53 Кодекса налоговая база и порядок ее определения устанавливаются Кодексом.

В статье 315 Кодекса установлен порядок составления расчета налоговой базы по налогу на прибыль, который должен отражать сумму доходов и расходов от реализации, в том числе от реализации ценных бумаг; сумму внереализационных доходов и расходов, в том числе по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок. На основании этих данных формируются прибыль (убыток) и налоговая база за отчетный (налоговый) период. Для определения суммы прибыли, подлежащей налогообложению, из налоговой базы исключается сумма убытка, подлежащего переносу в порядке, предусмотренном статьей 283 Кодекса. В силу пункта 1 статьи 284 Кодекса к налоговой базе, рассчитанной в таком порядке, применяется ставка налога в размере 24 процентов.

Исходя из положения пункта 8 статьи 274 Кодекса налоговая база по налогу на прибыль признается равной нулю в случае, если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком получен убыток, который принимается в целях налогообложения в порядке и на условиях, установленных статьей 283 Кодекса.

В соответствии с пунктом 2 статьи 274 Кодекса налоговая база по прибыли, облагаемой по ставке, отличной от ставки, указанной в пункте 1 статьи 284 Кодекса (24 процента), определяется налогоплательщиком отдельно. Налогоплательщик ведет отдельный учет доходов (расходов) по операциям, по которым предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка.

Согласно подпункту 1 пункта 4 статьи 284 к налоговой базе по налогу на прибыль, определяемой по операциям с отдельными видами долговых обязательств, в частности по доходам в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам, применяется ставка 15 процентов. Подпунктом 3 пункта 4 названной статьи Кодекса по доходу в виде процентов по государственным и муниципальным облигациям, эмитированным до 20.01.1997 включительно, установлена ставка налога 0 процентов.

Таким образом, законодательство о налогах и сборах предусматривает отдельное формирование налоговой базы по налогу на прибыль по доходам от деятельности, облагаемой по ставке 24 процента, и доходам, полученным в виде процентов по долговым обязательствам, облагаемым по иным ставкам. Возможность корректировки налоговой базы по налогу на прибыль, сформированной по правилам статьи 315 Кодекса, на доходы, облагаемые по иным ставкам, налоговая база по которым формируется отдельно, названной статьей Кодекса не предусмотрена. Поэтому ссылка инспекции на статью 251 Кодекса, которой предусмотрены виды доходов, не включаемые в налоговую базу на прибыль и не подлежащие обложению этим налогом, несостоятельна.

Статья 283 Кодекса также не содержит положений, позволяющих уменьшить величину переносимого убытка от деятельности, облагаемой налогом по ставке 24 процента, на прибыль (доходы) от других видов деятельности, облагаемых по иным ставкам по отдельно сформированной налоговой базе, с которой налог уплачен в установленном Кодексом порядке.

В данном случае вопрос, касающийся формирования налоговой базы по налогу на прибыль и определения прибыли и убытка по результатам хозяйственной деятельности, урегулирован Кодексом; выводы же судов сделаны без анализа указанных положений Кодекса.

Позиция инспекции, поддержанная судами, означает иной порядок переноса убытков, при котором убыток, полученный от основной деятельности, уменьшался бы на сумму дохода, с которого налог уплачен по иным ставкам, то есть доход по ценным бумагам должен был учитываться и при формировании налоговой базы по основной деятельности. Таким образом, один и тот же доход для целей обложения налогом на прибыль подлежал бы двойному налогообложению, что противоречит положениям пункта 3 статьи 248 Кодекса.

Следовательно, банком правомерно учтен убыток по основной деятельности за 2004 год без учета доходов, налоговая база по которым сформирована отдельно и налог с которых уплачен по ставкам, действующим для этих видов доходов. Убыток перенесен на будущее и учтен в уменьшение прибыли за 2005 год, облагаемой по ставке 24 процента в порядке, предусмотренном статьей 283 Кодекса.

При указанных обстоятельствах оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

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:

решение Арбитражного суда города Москвы от 18.12.2007 по делу № А40-75535/06-141-455, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.03.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 28.08.2007 и от 21.08.2008 по тому же делу отменить.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 08.02.2007 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 03.05.2007 по названному делу оставить без изменения.

Председательствующий

А.А.Иванов