



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 3710/13

Москва

22 октября 2013 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Абсалямова А.В., Андреевой Т.К., Бабкина А.И., Бациева В.В., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Маковской А.А., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Авиакор – авиационный завод» о пересмотре в порядке надзора постановления Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.09.2012 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 29.11.2012 по делу № А55-16697/2012 Арбитражного суда Самарской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – открытого акционерного общества «Авиакор – авиационный завод» – Архипов Д.А., Боярова О.В., Подгорный А.А., Ровинский М.А., Фролова И.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Кировскому району г. Самары – Козьменко Н.А., Мостовой К.В.;

от Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области – Мостовой К.В., Суркин С.А.;

от Министерства управления финансами Самарской области – Осипова М.М.

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

По результатам камеральной налоговой проверки представленной открытым акционерным обществом «Авиакор – авиационный завод» (далее – общество) налоговой декларации по налогу на прибыль за девять месяцев 2011 года Инспекцией Федеральной налоговой службы по Кировскому району г. Самары (далее – инспекция) принято решение от 20.03.2012 № 11-17/8512 (далее – решение инспекции) о доначислении обществу 269 317 324 рублей налога на прибыль и уменьшении убытков по данным налогового учета на 316 964 421 рубль.

Основанием для принятия инспекцией указанного решения послужили следующие обстоятельства.

В соответствии с договором о переводе долга от 09.02.2001 закрытое акционерное общество «Авиакор – авиационный завод» (правопреемником которого является общество) приняло на себя обязательства открытого акционерного общества «Международная авиационная корпорация» по возврату 79 100 500 рублей, предоставленных субъектом Российской Федерации Самарской областью в соответствии с договорами от 16.12.1996 № 834 и от 13.08.1998 № 915. Общество обязалось

осуществить исполнение в порядке, в сроки и на условиях, предусмотренных этими договорами.

В соответствии с договором от 16.12.1996 № 834 (с учетом дополнительных соглашений от 18.06.1998, от 22.03.2007, от 14.04.2008) заем в размере 30 000 000 рублей предоставлялся на срок до 31.12.2009 с уплатой процентов в размере 0,1 учетной ставки Банка России в год; за несвоевременный возврат займа и уплату процентов договором была предусмотрена ответственность в виде уплаты неустойки в размере 0,5 процента (с 22.03.2007 – в размере одной трехсотой ставки рефинансирования Банка России) за каждый день просрочки.

Согласно договору от 13.08.1998 № 915 заем в размере 60 000 000 рублей предоставлялся на срок до 01.07.2009 под 0,1 учетной ставки Банка России в год; за несвоевременный возврат займа договором была предусмотрена ответственность в виде уплаты неустойки в размере двойной ставки рефинансирования за каждый день просрочки, за просрочку уплаты процентов – в размере одной пятой указанной ставки за каждый день просрочки.

Неисполнение обязанности по возврату займа в сроки, определенные названными договорами займа, явилось основанием для обращения Министерства управления финансами Самарской области (далее – министерство) в Арбитражный суд Самарской области с иском о взыскании с общества 1 717 536 849 рублей (в том числе 73 494 620 рублей основного долга, 34 342 рублей процентов за пользование займом, 1 610 763 181 рубля неустойки за просрочку возврата займа, 33 244 706 рублей неустойки за просрочку уплаты процентов).

Определениями Арбитражного суда Самарской области от 31.01.2011 и от 02.02.2011 в рамках рассмотрения дел № А55-39063/2009, № А55-14830/2010 были утверждены мировые соглашения от 26.01.2011 и от 01.02.2011, согласно которым министерство управления финансами Самарской области отказалось от заявленных

требований в сумме 1 644 042 229 рублей (в части взыскания процентов за пользование займом и неустойки, начисленной за просрочку возврата займа и уплаты процентов), а общество обязалось вернуть сумму основного долга в следующие сроки: 3 000 000 рублей – до 31.12.2011, 7 000 000 рублей – до 31.12.2012, 63 444 635 рублей – до 31.12.2013.

В случае неисполнения условий мировых соглашений подлежали выдаче исполнительные листы о взыскании с общества суммы основной задолженности в размере 43 444 635 рублей и 30 000 000 рублей.

Согласно пункту 18 статьи 250 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) суммы кредиторской задолженности (обязательств перед кредиторами), списанные в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям, признаются внереализационным доходом.

Заключение упомянутых мировых соглашений было расценено инспекцией как признание обществом обязанности по уплате процентов за пользование займом и неустойки, начисленной за просрочку возврата займа и уплаты процентов, и прощение кредитором долга в части этих требований, что послужило основанием для вывода о получении обществом внереализационного дохода в размере 1 644 042 227 рублей, который в нарушение пункта 18 статьи 250 Кодекса не был учтен при исчислении налога на прибыль.

Принимая во внимание задекларированный обществом убыток в размере 316 964 421 рубля, а также выявленное в ходе проверки завышение внереализационных расходов на 19 508 817 рублей (что не оспаривается обществом), инспекция определила налоговую базу по налогу на прибыль в сумме 1 663 551 044 рублей, с которой и был исчислен спорный налог на прибыль (269 317 324 рубля).

Не согласившись с решением инспекции, общество оспорило его в Арбитражный суд Самарской области в части доначисления 269 317 324 рублей налога на прибыль, уменьшения убытков по данным

налогового учета на 297 455 604 рубля и предложения внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета.

В качестве третьих лиц, не заявляющих самостоятельных требований относительно предмета спора, к участию в деле привлечены Управление Федеральной налоговой службы по Самарской области и министерство.

Решением Арбитражного суда Самарской области от 15.08.2012 заявление общества удовлетворено, решение инспекции признано недействительным в части уменьшения убытка на 297 455 604 рубля и доначисления 269 317 324 рублей налога на прибыль, предложения внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета в соответствующей части.

Признавая решение инспекции в указанной части недействительным, суд первой инстанции исходил из того, что отказ кредитора от требований по взысканию процентов за пользование займом и неустойки, включенный в мировое соглашение в качестве условия, не может быть квалифицирован как прощение долга кредитором при отсутствии признания этого долга обществом либо подтверждения соответствующей обязанности вступившим в законную силу решением суда.

Как установлено судом, общество при рассмотрении дел № А55-39063/2009, № А55-14830/2010 о взыскании задолженности по договорам займа от 16.12.1996 № 834 и от 13.08.1998 № 915 исковые требования министерства в части спорных сумм не признало, указало как на необоснованность, так и на чрезмерность взыскиваемой неустойки (превышение ее размера над суммой основного долга более чем в сорок раз), сослалось на пропуск срока исковой давности.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.09.2012 решение суда первой инстанции отменено, в удовлетворении заявленного требования отказано.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 29.11.2012 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм материального права, и оставить в силе решение суда первой инстанции.

Министерство в отзыве на заявление поддерживает позицию общества.

В отзывах на заявление инспекция и Управление Федеральной налоговой службы по Самарской области просят оставить без изменения оспариваемые судебные акты как соответствующие действующему законодательству.

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

Отменяя решение суда первой инстанции и отказывая обществу в удовлетворении его требований, суды апелляционной и кассационной инстанций исходили из того, что инспекция обоснованно расценила отказ кредитора от взыскания спорных сумм неустойки и платы за пользование займом как прощение долга, и сделали вывод о необходимости учета этих сумм в качестве внереализационного дохода.

По мнению судов, заключив мировые соглашения с условием отказа кредитора от взыскания спорных сумм, общество тем самым согласилось с прощением долга в этой части и, как следствие, признало наличие указанной задолженности. Ссылка общества на то, что отнесение 1 644 042 227 рублей к налогооблагаемому доходу является экономически

необоснованным, так как в случае рассмотрения дел № А55-39063/2009, № А55-14830/2010 по существу арбитражный суд отказал бы в части заявленных требований по мотиву пропуска срока исковой давности, а также снизил бы размер неустойки вследствие ее чрезмерности, судами апелляционной и кассационной инстанций отклонена на том основании, что при рассмотрении данных дел названные обстоятельства судами не устанавливались и соответствующие нормы права не применялись.

Президиум полагает, что судами апелляционной и кассационной инстанций не было учтено следующее.

Мировое соглашение является процессуальным способом урегулирования спора, направленным на примирение сторон на взаимоприемлемых условиях, и достигается на основе взаимных уступок. При этом отказ истца от части заявленных требований может быть обусловлен не столько прощением долга, сколько оценкой возражений ответчика относительно обоснованности предъявленных требований и судебных перспектив рассмотрения дела в этой части, в том числе таких последствий, как возложение на истца расходов по государственной пошлине и отказ во взыскании судебных расходов в соответствующей части.

Суд первой инстанции сделал обоснованный вывод о том, что отказ министерства от требований по взысканию процентов за пользование займом и неустойки, включенный в мировое соглашение в качестве условия, не может быть квалифицирован как прощение долга кредитором при отсутствии признания этого долга обществом либо подтверждения соответствующей обязанности вступившим в законную силу решением суда. Из содержания мировых соглашений, утвержденных по делам № А55-39063/2009, № А55-14830/2010, не следует, что, признавая требование по основному долгу, общество признало и обоснованность требований в части неустойки и платы за пользование займом, а отказ

кредитора от взыскания данных сумм был согласован сторонами на условиях прощения долга.

Учитывая изложенное, в рассматриваемом случае заявление кредитором имущественного требования и отказ от него в соответствующей части не являются достаточным доказательством для вывода о наличии у общества внереализационного дохода в виде сумм обязательств перед министерством, списанных в связи с заключением мировых соглашений. Вывод инспекции о наличии внереализационного дохода в части списанной платы за пользование займом должен был основываться не только на факте начисления и отказа кредитора от взыскания соответствующих сумм в рамках судебного разбирательства, но и подтверждаться анализом условий договоров от 16.12.1996 № 834 и от 13.08.1998 № 915 и обстоятельств их исполнения. Между тем, как следует из оспариваемого решения инспекции, данный анализ не осуществлялся.

При таких обстоятельствах постановления судов апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене на основании пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

В отношении споров о допустимости признания в качестве внереализационного дохода сумм неустойки (пеней, штрафов) и иных санкций за нарушение гражданско-правовых обязательств, от взыскания которых кредитор отказался на условиях прощения долга либо взыскание которых оказалось невозможным вследствие истечения срока исковой давности, Президиум полагает необходимым отметить следующее.

Согласно положениям пункта 3 статьи 250 и подпункта 13 пункта 1 статьи 265 Кодекса при методе начисления суммы штрафов, пеней или иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также суммы в возмещение убытков или ущерба, признанные должником или

подлежащие уплате на основании вступившего в законную силу решения суда, включаются в состав внереализационных доходов кредитора и в состав внереализационных расходов должника. Указанные суммы включаются в состав доходов и расходов в том налоговом периоде, в котором состоялось их признание должником либо вступление в законную силу решения суда (подпункт 4 пункта 4 статьи 271, подпункт 8 пункта 7 статьи 272 Кодекса).

Из приведенных норм следует, что при взыскании в судебном порядке неустойки (пеней, штрафов) и иных санкций за нарушение гражданско-правовых обязательств в отсутствие мирового соглашения должник отражает соответствующие суммы в составе внереализационных расходов. Последующий отказ кредитора от взыскания этих сумм и заключение мирового соглашения на стадии исполнительного производства означают необходимость учета их в составе внереализационных доходов, что приводит к корректировке ранее отраженных расходов и отсутствию по итогам данных операций налогооблагаемого дохода.

Учитывая изложенное, налогоплательщик, предпринявший меры к урегулированию взаимных требований путем достижения мирового соглашения при разбирательстве дела в суде, не может быть поставлен в худшее положение, нежели налогоплательщик, указанных мер не предпринимавший. При ином подходе нарушается принцип нейтральности и равенства налогообложения. К однородным с экономической точки зрения отношениям при отсутствии специальных указаний в налоговом законе должны применяться единые налоговые последствия.

Таким образом, заключение мирового соглашения, содержащего условие об отказе кредитора от взыскания неустойки (пеней, штрафов) и иных санкций за нарушение гражданско-правовых обязательств, не приводит к образованию налогооблагаемого дохода у должника и в том случае, когда отказ был обусловлен и квалифицирован сторонами спора

как прощение долга. В данном случае из положений пункта 18 статьи 250 и подпункта 13 пункта 1 статьи 265 Кодекса усматривается необходимость одновременной оценки должником спорных сумм и как внереализационного расхода (по факту признания требований кредитора), и как внереализационного дохода вследствие отказа кредитора от их взыскания. Аналогичные налоговые последствия возникают и при истечении срока исковой давности по требованиям о взыскании неустойки (пеней, штрафов) и иных санкций за нарушение гражданско-правовых обязательств.

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

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.09.2012 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 29.11.2012 по делу № А55-16697/2012 Арбитражного суда Самарской области отменить.

Решение Арбитражного суда Самарской области от 15.08.2012 по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов