Автоматизированная
копия

ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

№ 12030/11

Москва 31 января 2012 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Тумаркина В.М., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Санкт-Петербургский акционерный коммерческий банк «Таврический» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 23.05.2011 по делу № А56-36252/2010 Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области.

В заседании приняли участие представители Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Санкт-Петербургу –

Горбунов А.А., Русских С.Г., Сатин Д.С., Суховеев Е.М., Чемякина М.Е., Юдин С.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Тумаркина В.М. и объяснения представителя участвующего в деле лица, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Санкт-Петербургский акционерный коммерческий банк «Таврический» (далее – банк) по договору от 10.10.2007 № 895-КР/2007 (далее – кредитный договор) предоставило открытому акционерному обществу «Русский Дизель» (далее – общество «Русский Дизель») кредит в размере 50 000 000 рублей.

В соответствии с договором о залоге от 10.10.2007 № 895/1, заключенным сторонами кредитного договора, возврат кредита был обеспечен залогом имущества общества «Русский Дизель» в виде оборудования промышленного назначения (далее – имущество, оборудование).

В связи с невозможностью возврата кредита общество «Русский Дизель» передало банку по соглашению о предоставлении отступного от 21.12.2007 находящееся в залоге оборудование по цене 50 000 000 рублей (в том числе 7 627 119 рублей – налог на добавленную стоимость) и выставило банку соответствующие счета-фактуры от 21.12.2007 № 00000014 и № 00000015.

Имущество принято банком к бухгалтерскому учету по счету 61011 «Внеоборотные запасы» по стоимости 50 000 000 рублей, задолженность по кредитному договору в указанной сумме банком погашена.

В дальнейшем банк по договору купли-продажи от 27.02.2008 реализовал оборудование открытому акционерному обществу «Выборгская целлюлоза» (далее – общество «Выборгская целлюлоза») по цене 60 000 000 рублей с учетом налога на добавленную стоимость.

Расчет налоговой базы по налогу на добавленную стоимость по названным сделкам банк осуществлял, руководствуясь пунктом 3

статьи 154 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), согласно которому при реализации имущества, подлежащего учету по стоимости с учетом уплаченного налога на добавленную стоимость, налоговая база определяется как разница между ценой реализуемого имущества с учетом указанного налога и стоимостью (остаточной стоимостью) этого имущества.

В результате выездной налоговой проверки банка за период с 01.01.2006 по 31.12.2008 Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 4 по Санкт-Петербургу (далее – инспекция) пришла к выводу об ошибочном исчислении банком налога на добавленную стоимость по операции реализации оборудования, приобретенного в качестве отступного.

Ошибку инспекция усмотрела в определении банком налоговой базы по налогу на добавленную стоимость с межценовой разницы, в то время как учетной политикой банка предусмотрена уплата всей суммы налога на добавленную стоимость в бюджет по операциям, признаваемым объектом обложения налогом на добавленную стоимость, и включение сумм налога на добавленную стоимость по приобретаемым товарам в затраты по налогу на прибыль (пункт 5 статьи 170 Кодекса).

Инспекция решением от 31.03.2010 № 10-12/18 (далее – решение инспекции) предложила банку уплатить в том числе 7 627 119 рублей налога на добавленную стоимость, соответствующие суммы пеней и штрафа и направила требование от 25.06.2010 № 273 об уплате указанных сумм (далее – требование инспекции).

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Санкт-Петербургу от 18.06.2010 № 16-13/18915 апелляционная жалоба банка на решение инспекции оставлена без удовлетворения.

Банк обжаловал решение и требование инспекции в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области.

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 29.10.2010 (с учетом определения об исправлении опечатки от 18.03.2011) заявление банка в части признания недействительными решения и требования инспекции о доначислении 7 627 119 рублей налога на добавленную стоимость, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа удовлетворено.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.02.2011 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Суды первой и апелляционной инстанций признали правомерным определение банком налоговой базы по операции реализации оборудования на основании пункта 3 статьи 154 Кодекса в силу того, что банк, руководствуясь утвержденным им Положением по учету операций по финансово-хозяйственной деятельности от 14.01.2008 № 308/1 (далее – Положение № 308/1), учитывал имущество, приобретенное в качестве отступного, по стоимости с налогом на добавленную стоимость и не включал сумму названного налога, уплаченного обществу «Русский Дизель», в расходы по налогу на прибыль.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 23.05.2011 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции в части удовлетворения требований банка в отношении доначисления 7 627 119 рублей налога на добавленную стоимость, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа отменил, в удовлетворении требований в отмененной части отказал.

Суд кассационной инстанции указал, что банк не вправе учитывать суммы уплаченного обществу «Русский Дизель» налога на добавленную стоимость в стоимости приобретенного имущества, должен был включить сумму названного налога в расходы по налогу на прибыль и уплатить сумму полученного при реализации имущества налога на добавленную стоимость полностью в бюджет, так как названный порядок установлен

Учетной политикой банка на 2008 год (пункт 26.4), утвержденной приказом банка от 28.12.2007 № 403.

По мнению суда кассационной инстанции, установленный пунктом 5 статьи 170 Кодекса порядок учета налога на добавленную стоимость применяется в отношении как имущества, приобретавшегося банком для осуществления банковской деятельности, так и имущества, полученного им от заемщика в счет погашения задолженности по кредитному договору.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции банк просит его отменить как нарушающее единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставить без изменения.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемый судебный акт без изменения как соответствующий законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлении присутствующего в заседании представителя лица, участвующего в деле, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Банки совершают операции как освобождаемые от налога на добавленную стоимость, так и облагаемые данным налогом.

Суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику при приобретении им товаров (работ, услуг) для операций, признаваемых статьей 146 Кодекса объектом обложения названным налогом, не включаются в расходы по налогу на прибыль, если иное не установлено главой 21 Кодекса (пункт 1 статьи 170 Кодекса).

Иное предусмотрено пунктом 2 и пунктом 5 статьи 170 Кодекса.

Согласно подпункту 1 пункта 2 статьи 170 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные покупателю при приобретении товаров (в том числе основных средств), учитываются в их стоимости в

случае использования данных товаров для операций, не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения).

Не подлежащие обложению налогом на добавленную стоимость операции поименованы в статье 149 Кодекса, к их числу отнесены и осуществляемые банками банковские операции.

Таким образом, в силу упомянутых положений Кодекса банки учитывают в стоимости товаров суммы уплаченного поставщикам налога на добавленную стоимость в случае использования приобретаемых товаров для осуществления банковских операций.

При реализации в дальнейшем имущества, учтенного по стоимости с налогом на добавленную стоимость, налоговая база определяется на основании пункта 3 статьи 154 Кодекса как разница между ценой реализуемого имущества с учетом названного налога и стоимостью (остаточной стоимостью) этого имущества.

Наряду с изложенным регулированием банки также вправе избрать иной порядок учета налога на добавленную стоимость по приобретаемым товарам (работам, услугам). Согласно пункту 5 статьи 170 Кодекса суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные поставщикам, банки вправе учесть не в стоимости приобретенных товаров, а единовременно включить в затраты по налогу на прибыль. В этом случае вся сумма налога на добавленную стоимость, полученная банками по операциям, подлежащим налогообложению, уплачивается в бюджет.

Волеизъявление банков в отношении порядка учета сумм налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам подлежит закреплению в учетной политике, обязанность и правила ведения которой установлены пунктом 2 статьи 11, пунктом 12 статьи 167 Кодекса, статьей 40 Федерального закона от 02.12.1990 № 395-I «О банках и банковской деятельности» (далее – Закон о банках и банковской деятельности), Положением о правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях, расположенных на территории Российской

Федерации, утвержденным Центральным банком Российской Федерации 26.03.2007 № 302-П (далее – Положение о правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях).

Суд кассационной инстанции, установив, что в учетной политике банка на 2008 год были закреплены положения, предусмотренные пунктом 5 статьи 170 Кодекса, сделал на основании этого вывод о применимости данных положений в том числе и к операции по реализации имущества, полученного банком в порядке отступного.

Между тем судом кассационной инстанции не учтено следующее.

Согласно положениям, предусмотренным статьей 40 Закона о банках и банковской деятельности, статьей 4 Федерального закона от 10.07.2002 № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)», устанавливаемые Банком России правила бухгалтерского учета и отчетности являются обязательными.

В силу Положения о правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях (пункты 5.3, 5.6, 10.5.1 приложения № 10) и Указаний Центрального банка Российской Федерации от 27.07.2001 № 1007-У «О порядке отражения в бухгалтерском учете операций, совершаемых кредитными организациями при прекращении обязательств, обеспечении исполнения обязательств и перемене лиц в обязательствах по договорам на предоставление (размещение) денежных средств» (пункт 7) имущество, приобретенное банком-кредитором в результате осуществления сделок по договорам отступного, новации, залога, при постановке на учет в балансе банка-кредитора отражается по счету 61011 «Внеоборотные запасы» в сумме прекращенных обязательств заемщика (должника) и списывается при его выбытии по балансовой стоимости выбывающего имущества в корреспонденции с соответствующими счетами по учету этого имущества.

На основании указанных правил бухгалтерского учета приобретенное по соглашению о предоставлении отступного имущество

принято банком к учету по стоимости, равной сумме прекращенных обязательств общества «Русский Дизель», в размере 50 000 000 рублей с учетом уплаченного налога на добавленную стоимость.

Противоречий между правилами исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость, содержащимися в Положении № 308/1, и Учетной политикой банка на 2008 год (пункт 26.4), не усматривается, так как названные локальные акты банка являются составными частями его учетной политики, основаны на правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях, применяются в зависимости от назначения приобретаемого имущества и от установленных Центральным банком Российской Федерации правил, соответствуют как пункту 3 статьи 154, так и пункту 5 статьи 170 Кодекса.

Следовательно, банк обоснованно определял налоговую базу как разницу между ценой реализации имущества обществу «Выборгская целлюлоза» с налогом на добавленную стоимость (60 000 000 рублей) и стоимостью этого имущества, отраженной по счетам бухгалтерского учета с налогом на добавленную стоимость в размере 50 0000 000 рублей, и вправе был исчислить налог на добавленную стоимость на основании пункта 3 статьи 154 Кодекса, поскольку правилами бухгалтерского учета установлен упомянутый порядок учета имущества, приобретенного в качестве обеспечения возвратности кредита.

При названных обстоятельствах оспариваемое постановление суда кассационной инстанции нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права и согласно пункту 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит отмене.

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 Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 23.05.2011 по делу № А56-36252/2010 Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области отменить.

Решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 29.10.2010 и постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.02.2011 по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов