



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 14965/09

Москва

9 марта 2010 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., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Нешатаевой Т.Н., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Тумаркина В.М., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Коммерческий банк «Ситибанк» о пересмотре в порядке надзора постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.05.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 28.08.2009 по делу № А56-34548/2007 Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – закрытого акционерного общества «Коммерческий банк «Ситибанк» – Романчук Т.А., Сосновский С.А., Сыромятникова Е.В.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 9 – Кокоев А.В., Уткина В.М., Хурда П.А.

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

Межрегиональной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 9 (далее – инспекция) по результатам выездной налоговой проверки закрытого акционерного общества «Коммерческий банк «Ситибанк» (далее – банк) за период с 01.01.2004 по 31.12.2005 принято решение от 03.09.2007 № 14-21/6 о привлечении банка к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение инспекции).

Банк обратился в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением о признании недействительными пунктов 1.1, 1.3, 3.1 и 5.3 решения инспекции в части доначисления 62 497 687 рублей налога на прибыль, начисления на указанную сумму 7 589 590 рублей пеней и привлечения к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в виде взыскания 12 499 539 рублей штрафа по налогу на прибыль, 29 534 рублей штрафа по единому социальному налогу и 4 750 рублей штрафа, установленного пунктом 1 статьи 126 Кодекса, за непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля по налогу на доходы физических лиц.

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 16.11.2007 требования банка удовлетворены.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.03.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 01.08.2008 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции в части признания недействительным пункта 1.1 решения инспекции по эпизоду уменьшения налогооблагаемой прибыли за 2004 год в размере убытка от реализации ценных бумаг отменил, в отмененной части дело передал на новое рассмотрение в суд первой инстанции, в остальной части судебные акты оставил без изменения.

При новом рассмотрении дела банк уточнил заявленные требования и просил признать недействительным пункт 1.1 решения инспекции в части доначисления 11 990 449 рублей налога на прибыль, начисления на указанную сумму пеней и привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания соответствующего штрафа.

Банк, являясь профессиональным участником рынка ценных бумаг, посредством электронной торговой системы Bloomberg и расчетно-клиринговой системы Euroclear продал 12.05.2004 на внебиржевом рынке иностранным компаниям «Citigroup Global Markets Limited», «Salomon» и «Standart Bank» облигации внешнего облигационного займа Российской Федерации, которым присвоен международный идентификационный код ценной бумаги XS0114288789 (далее – еврооблигации).

Продажа еврооблигаций осуществлялась банком по следующим ценам за 1 000 единиц: 875, 900 долларов США и 911,25 доллара США (по сделке № 9305), 870, 875 и 877 долларов США (по сделке № 9344), 870, 875 долларов США и 877,5 доллара США (по сделке № 9352).

При расчете налоговой базы по налогу на прибыль банк учитывал фактические цены продажи еврооблигаций. Доходы банка составили 131 782 108 рублей (по сделке № 9305), 177 243 805 рублей (по сделке № 9344), 254 075 373 рубля (по сделке № 9352). По данным операциям с ценными бумагами у банка возник убыток 20 827 324 рубля, так как цена приобретения еврооблигаций превысила цену реализации.

Инспекцией проведена проверка фактических цен реализации банком еврооблигаций на соответствие рыночным ценам, учитываемым при определении налоговой базы по налогу на прибыль, применительно к положениям статьи 274 Кодекса. В этих целях ею была использована информация, размещенная в сети Интернет на сайте «www.micex.ru» закрытого акционерного общества «Московская межбанковская валютная биржа» (далее – биржа), осуществляющего профессиональную деятельность по организации торговли ценными бумагами, согласно которой на дату продажи банком еврооблигаций (на 12.05.2004) на бирже зарегистрирована только одна сделка с указанными ценными бумагами: еврооблигации проданы по цене 850 долларов США за 1 000 единиц.

По мнению инспекции, при наличии на бирже только одной зарегистрированной сделки с еврооблигациями интервал цен по этим ценным бумагам отсутствует, поскольку минимальная и максимальная цены продаж совпадают, поэтому для определения рыночной цены еврооблигаций, реализованных банком на внебиржевом рынке, необходимо учитывать результаты ближайших торгов, на которых биржа зарегистрировала не менее двух сделок с еврооблигациями, в течение последних 12 месяцев до дня совершения банком сделок. Финансовый результат должен определяться на основании пункта 5 статьи 280 Кодекса исходя из минимальной цены сделок с еврооблигациями данного выпуска на дату регистрации биржей двух или более сделок.

Ближайшие торги, на которых биржей зарегистрированы две сделки с еврооблигациями, состоялись 15.04.2004. В указанный торговый день наименьшая цена продажи еврооблигаций составила 960 долларов США, наибольшая – 967,5 доллара США.

Инспекцией в целях исчисления налога на прибыль принята в качестве рыночной цены минимальная цена реализации еврооблигаций на бирже 15.04.2004, определен доход банка по сделке № 9305 в размере 139 133 760 рублей, по сделке № 9344 – 194 787 264 рубля, по сделке № 9352 – 279 141 120 рублей и доначислен налог на прибыль в размере 11 990 449 рублей.

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 17.02.2009 требования банка удовлетворены.

Суд признал обоснованным определение банком налоговой базы по налогу на прибыль исходя из фактических цен реализации ценных бумаг.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.05.2009 решение суда первой инстанции отменено, в отмененной части в удовлетворении заявленных требований отказано.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 28.08.2009 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Суды апелляционной и кассационной инстанций признали выводы инспекции правильными, поскольку из информации о результатах торгов на бирже от 12.05.2004 интервал цен не усматривается (интервал цен по биржевой сделке равен нулю).

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановлений судов апелляционной инстанции от 21.05.2009 и кассационной инстанции от 28.08.2009 банк просит их отменить как нарушающие единообразие в

толковании и применении арбитражными судами норм права, решение суда первой инстанции от 17.02.2009 оставить без изменения.

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

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

Согласно пунктам 1 и 15 статьи 274 Кодекса налоговой базой по налогу на прибыль признается денежное выражение прибыли, подлежащей налогообложению. Особенности определения налоговой базы по операциям с различными ценными бумагами изложены в статье 280 Кодекса.

Исходя из содержания пункта 5 статьи 280 Кодекса рыночной ценой ценных бумаг признается фактическая цена их реализации, если эта цена находится в интервале между минимальной и максимальной ценами сделок (далее – интервал цен) с названной ценной бумагой, зарегистрированной организатором торговли на рынке ценных бумаг на дату совершения соответствующей сделки.

В случае совершения сделки через организатора торговли под датой совершения сделки следует понимать дату проведения торгов, на которых сделка с ценной бумагой была заключена.

При реализации ценной бумаги вне организованного рынка ценных бумаг датой совершения сделки считается дата определения всех существенных условий передачи ценной бумаги, то есть дата подписания договора.

Если по одной и той же ценной бумаге сделки на указанную дату совершались через двух и более организаторов торговли на рынке ценных бумаг, то налогоплательщик вправе самостоятельно выбрать организатора

торговли, значения интервала цен которого будут использованы для целей налогообложения.

При отсутствии информации об интервале цен у организаторов торговли на рынке ценных бумаг на дату совершения сделки налогоплательщик принимает интервал цен при реализации этих ценных бумаг по данным организаторов торговли на рынке ценных бумаг на дату ближайших торгов, состоявшихся до дня совершения соответствующей сделки, если торги по этим ценным бумагам проводились у организатора торговли хотя бы один раз в течение последних 12 месяцев.

При соблюдении налогоплательщиком такого порядка фактическая цена реализации или иного выбытия ценных бумаг, находящаяся в соответствующем интервале цен, принимается для целей налогообложения в качестве рыночной цены.

В случае реализации ценных бумаг по цене ниже минимальной цены сделок на организованном рынке ценных бумаг при определении финансового результата принимается минимальная цена сделки на организованном рынке ценных бумаг.

Пункт 5 статьи 280 Кодекса устанавливает особенности налогообложения ценных бумаг, признаваемых в силу пункта 3 указанной статьи Кодекса обращающимися на рынке ценных бумаг.

Организованный рынок ценных бумаг – это сфера обращения ценных бумаг на торгах фондовых бирж или иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг.

Поскольку на организованном рынке ценных бумаг формируется рыночная цена, налогоплательщик, осуществивший продажу ценных бумаг вне названного рынка, учитывает для целей налогообложения в качестве рыночной цены фактическую цену их реализации, если на дату совершения им сделок фактическая цена продажи ценных бумаг оказалась не ниже минимальной цены сделок с такими же ценными бумагами,

зарегистрированными организаторами торгов на ту же дату независимо от количества биржевых сделок.

Налогоплательщик соотносит фактическую цену реализации ценных бумаг с интервалом цен по данным организаторов торгов на рынке ценных бумаг на дату ближайших торгов, состоявшихся до дня совершения налогоплательщиком соответствующей сделки вне организованного рынка ценных бумаг, лишь в случае отсутствия у организаторов торгов информации о сделках с ценными бумагами этой же категории на день продажи налогоплательщиком ценных бумаг на внебиржевом рынке.

В таком случае для целей налогообложения принимается минимальная цена сделок на организованном рынке ценных бумаг, если налогоплательщик реализовал ценные бумаги по цене ниже минимальной цены, о которой упоминается в пункте 5 статьи 280 Кодекса.

Статья 9 Федерального закона от 22.04.1996 № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» обязывает организаторов торговли на рынке ценных бумаг раскрывать информацию о результатах торговых сессий, дате и времени заключения сделки, наименовании ценных бумаг, являющихся предметом сделки, количестве ценных бумаг, цене одной ценной бумаги.

Профессиональные участники рынка ценных бумаг, осуществляющие деятельность по организации торговли в Российской Федерации, на основании Положения о деятельности по организации торговли на рынке ценных бумаг, утвержденного постановлением Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг от 26.12.2003 № 03-54/пс, раскрывают информацию, в частности, о совершенных в течение торгового дня сделках по каждой ценной бумаге (раздельно по рыночным и иным сделкам), общем количестве сделок, наибольшей цене одной ценной бумаги (срочной сделки) и наименьшей цене одной ценной бумаги (срочной сделки). Соответствующая информация размещается организатором торгов на своем сайте в сети Интернет.

Размещение информации о максимальной и минимальной ценах сделок с ценными бумагами, цене одной ценной бумаги предусмотрено также в Порядке раскрытия информации о торгах в секции фондового рынка Московской межбанковской валютной биржи, утвержденном протоколом дирекции биржи от 15.05.2003 № 48.

На сайте биржи «www.micex.ru» в сети Интернет размещена информация о торгах с еврооблигациями, из которой следует, что биржей независимо от количества сделок, зарегистрированных в течение торгового дня, раскрываются показатели о минимальной и максимальной ценах сделок в процентах от номинала ценной бумаги.

Из этой информации также усматривается, что в отдельные торговые дни биржей зарегистрированы как одна сделка с еврооблигациями, так и несколько сделок с указанными ценными бумагами, реализованными по одной цене. Так 14.07.2003 зарегистрировано две сделки, минимальная и максимальная цены которых совпали и составили 93 процента от номинала ценной бумаги; 15.07.2003 зарегистрировано четыре сделки с еврооблигациями, минимальная цена сделки совпала с максимальной и составила 92,5 процента от номинала ценной бумаги. Такие же совпадения имели место 26.11.2004 (две сделки), 28.01.2005 (три сделки), 19.05.2005 (две сделки).

Поскольку биржа, руководствуясь названными нормативными актами, раскрывает информацию как о минимальной, так и о максимальной ценах сделок независимо от количества сделок, то для целей применения статьи 280 Кодекса этой информации достаточно для вывода о наличии или отсутствии отклонений фактической цены реализации ценных бумаг на внебиржевом рынке от их рыночной цены, которые определяются путем сравнения фактической цены реализации ценных бумаг с соответствующими показателями как по нескольким биржевым сделкам, так и по одной биржевой сделке.

Указанные показатели являются информацией об интервале цен у организаторов торговли на рынке ценных бумаг, о которой упоминается в пункте 5 статьи 280 Кодекса.

В данном случае на торгах биржи 12.05.2004 зарегистрирована одна сделка с еврооблигациями, в отношении которой содержится, в частности, информация об объеме сделки (3 000 единиц и 2 550 долларов США), минимальной и максимальной ценах сделки в процентах от номинала (85 процентов).

Поскольку на день совершения сделок с еврооблигациями на внебиржевом рынке банк располагал информацией об их рыночной цене на организованном рынке ценных бумаг на ту же дату и фактическая цена продажи еврооблигаций (870 долларов США – 911,25 доллара США) превысила цену, зарегистрированную организатором торговли на рынке ценных бумаг (850 долларов США), инспекция не имела оснований для корректировки налоговой базы по налогу на прибыль, исходя из минимальной цены сделок, зарегистрированных 15.04.2004 на бирже.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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 Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.05.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-

Западного округа от 28.08.2009 по делу № А56-34548/2007 Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области отменить.

Решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 17.02.2009 по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов