Автоматизированная
копия

ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

№ 9898/11

Москва 17 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., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л. –

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «РусПромЛизинг» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 08.10.2010 по делу № А40-54080/10-4-296, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 23.12.2010 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.04.2011 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – общества с ограниченной ответственностью «РусПромЛизинг» – Чикалов М.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по городу Москве – Коновалов С.А., Кривцова К.В., Французов А.В.

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

Общество с ограниченной ответственностью «РусПромЛизинг» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по городу Москве (далее – инспекция) от 27.01.2010 № 33-12 (далее – решение инспекции) в части доначисления 1 338 432 рублей налога на прибыль, 8 569 рублей налога на имущество, начисления соответствующих сумм пеней и привлечения к ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) за неуплату указанных сумм налогов.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 08.10.2010 оспариваемое решение инспекции признано недействительным в части доначисления обществу 1 215 289 рублей налога на прибыль, 8 569 рублей налога на имущество, начисления соответствующих сумм пеней и штрафов, в удовлетворении остальной части требования отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 23.12.2010 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 27.04.2011 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов общество просит их отменить в части отказа в удовлетворении его

требования по эпизоду, касающемуся доначисления 123 143 рублей налога на прибыль, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа, ссылаясь на допущенные судами нарушения единообразия в толковании и применении положений статьи 269 Кодекса, и принять новый судебный акт об удовлетворении требования в этой части.

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

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

Основанием к доначислению 123 143 рублей налога на прибыль по оспариваемому обществом эпизоду послужили следующие обстоятельства.

В ходе выездной налоговой проверки за 2006 – 2007 годы инспекция установила, что в проверяемый период обществом (заемщиком) были получены денежные средства на основании кредитных договоров, заключенных с акционерным коммерческим банком «Фора-Банк» (кредитором) на следующих условиях:

№ п/п	Дата заключения договора	Сумма кредита (руб.)	Срок кредита (мес.)
1	2	3	4
1	16.01.2006	296 000	26
2	24.01.2006	283 000	26
3	26.01.2006	5 117 000	29
4	07.02.2006	847 000	41
5	08.02.2006	226 000	21
6	18.01.2007	4 880 000	29
1	2	3	4
7	30.01.2007	6 017 000	29
8	16.02.2007	22 900 000	31
9	28.02.2007	5 800 000	29
10	05.03.2007	11 200 000	32

11	22.03.2007	2 000 000	29
12	22.03.2007	2 000 000	29
13	22.03.2007	1 900 000	23

По всем кредитным договорам была согласована плата за пользование денежными средствами в размере 14 процентов годовых. Данные проценты общество в полном объеме учло в составе расходов, полагая, что их размер не отклоняется существенно от среднего уровня процентов, взимаемых по долговым обязательствам, выданным на сопоставимых условиях, и основания для применения ограничения, предусмотренного статьей 269 Кодекса, отсутствуют.

Исходя из положений пункта 1 статьи 269 Кодекса проценты по долговому обязательству учитываются в составе расходов при условии, что их размер существенно не отклоняется (более чем на 20 процентов в сторону повышения или понижения) от среднего уровня процентов, взимаемых по аналогичным долговым обязательствам, выданным в том же квартале на сопоставимых условиях (в той же валюте на те же сроки в сопоставимых объемах под аналогичные обеспечения).

При отсутствии аналогичных долговых обязательств в рублях перед российскими организациями, а также по выбору налогоплательщика предельная величина процентов, учитываемых в составе расходов, принимается равной ставке рефинансирования Банка России, увеличенной в 1,1 раза.

По мнению инспекции, в качестве аналогичных долговых обязательств могли быть признаны только кредиты, полученные обществом по договорам от 16.01.2006, от 24.01.2006, от 08.02.2006, от 30.01.2007, от 28.02.2007, от 22.03.2007, поскольку по всем этим рублевым кредитам, выданным в соответствующем квартале, условия о сумме кредита и сроке возврата существенно не различались, обеспечение обществом не предоставлялось. По данным кредитам в силу их сопоставимости общество, по мнению инспекции, правомерно учло

проценты за пользование денежными средствами в составе расходов в полном объеме.

По кредитным договорам, полученным в первом квартале 2006 года (от 26.01.2006, от 07.02.2006) и в первом квартале 2007 года (от 18.01.2007, от 16.02.2007, от 05.03.2007), суммы заимствования (5 117 000, 847 000 и 4 880 000, 22 900 000, 11 200 000 рублей) существенно различались, что, по мнению инспекции, исключало оценку этих обязательств как аналогичных, поэтому начисленные по ним проценты подлежали учету в составе расходов не в полном объеме, а в пределах ставки рефинансирования Банка России, увеличенной в 1,1 раза.

Согласившись с этим выводом инспекции, сделанным на основании сравнения кредитных обязательств самого общества, суды отказали обществу в удовлетворении его требования по рассматриваемому эпизоду.

Однако суды не учли следующего.

Статья 269 Кодекса, определяя долговые обязательства, выданные на сопоставимых условиях, как обязательства, выданные в той же валюте на те же сроки в сопоставимых объемах под аналогичные обеспечения, не содержит указания на то, что сравнению между собой подлежат исключительно обязательства самого налогоплательщика-заемщика.

Цель регулирования, установленного названной нормой, – исключить возможность учета в составе расходов для целей налогообложения процентов, уплачиваемых за пользование заемными средствами, в той сумме, в которой их размер превышает рыночный (поскольку именно в этой части плата за пользование денежными средствами не может быть признана в качестве экономически обоснованных расходов).

С учетом данной цели регулирования вывод о несоответствии размера процентов, которые уплачивало общество, среднему уровню процентов, взимаемых по долговым обязательствам, выданным на сопоставимых условиях, либо об отсутствии сопоставимых обязательств

не мог быть сделан инспекцией только лишь путем сравнения условий кредитных обязательств общества без анализа сведений банка-кредитора об условиях выдававшихся им в соответствующем квартале кредитов и сравнения этих условий с условиями кредитов, полученных обществом.

Противоположный подход, основанный на сравнении на предмет сопоставимости условий нескольких долговых обязательств самого общества, приводит к невозможности применения рассматриваемого метода при наличии у налогоплательщика по итогам квартала только одного кредитного обязательства. Однако по смыслу статьи 269 Кодекса именно рассматриваемый метод определения предельной величины процентов, основанный на сравнении обязательства налогоплательщика с сопоставимыми долговыми обязательствами, является основным.

Анализ условий кредитов, выдававшихся АКБ «Фора-Банк», инспекцией не проводился и факт превышения более чем на 20 процентов размера платы за кредит, предусмотренной условиями кредитных договоров общества, над средним уровнем процентов по кредитам, выданным этим банком в соответствующем квартале на сопоставимых условиях иным лицам, не устанавливался.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты по указанному эпизоду подлежат отмене в соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании норм 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 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 08.10.2010 по делу № А40-54080/10-4-296, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 23.12.2010 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.04.2011 по тому же делу в части отказа в удовлетворении заявления общества с ограниченной ответственностью «РусПромЛизинг» о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по городу Москве от 27.01.2010 № 33-12 по эпизоду доначисления 123 143 рублей налога на прибыль, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа отменить.

Заявление общества с ограниченной ответственностью «РусПромЛизинг» в указанной части удовлетворить.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов