Автоматизированная
копия

ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

№ 18087/12

Москва 25 июня 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., Бациева В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Маковской А.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Мирдад» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Свердловской области от 18.06.2012 по делу № А60-13173/2012, постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.08.2012 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 30.11.2012 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители Инспекции Федеральной налоговой службы по Ленинскому району г. Екатеринбурга – Калашник Е.А., Куроедов Д.М., Николаев А.Г., Чачина Т.А., Чистякова Н.С.

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

По результатам камеральной налоговой проверки налоговой декларации общества с ограниченной ответственностью «Мирдад» (далее – общество «Мирдад», общество) по налогу на прибыль за полугодие 2011 года Инспекцией Федеральной налоговой службы по Ленинскому району г. Екатеринбурга (далее – инспекция) вынесено решение от 23.12.2011 № 4976 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым обществу доначислен налог на прибыль в размере 1 381 680 рублей, начислены штраф в размере 276 336 рублей, пени в размере 98 502 рублей 27 копеек, в адрес общества направлено требование от 15.02.2012 № 640 об уплате налога, сбора, пеней, штрафа.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Свердловской области от 13.02.2012 № 70/12 указанное решение инспекции утверждено.

Основанием для доначисления налога на прибыль в размере 1 381 680 рублей, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа послужили выводы инспекции о том, что обществом при исчислении налога на прибыль необоснованно применена ставка 0 процентов в отношении выплаты дивидендов в размере 16 100 000 рублей.

Общество обратилось в Арбитражный суд Свердловской области с заявлением о признании недействительными решения инспекции от 23.12.2011 № 4976 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и требования от 15.02.2012 № 640.

Решением Арбитражного суда Свердловской области от 18.06.2012 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.08.2012 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 30.11.2012 указанные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм материального права, и принять по делу новый судебный акт об удовлетворении заявленных требований.

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

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

Единственным участником общества с 15.01.2008 является закрытое акционерное общество «Системные проекты» (далее – общество «Системные проекты»). Данным участником 15.03.2011 было принято решение о выплате дивидендов за счет прибыли, образовавшейся по результатам деятельности общества за 2008–2010 годы, размер которой согласно бухгалтерской отчетности общества «Мирдад» по состоянию на 01.01.2011 составил 16 100 000 рублей.

Руководствуясь положениями подпункта 1 пункта 3 статьи 284 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в редакции, действующей с 01.01.2011, общество в отношении указанного дохода

применило ставку налога на прибыль 0 процентов, в связи с чем выплатило 06.04.2011 дивиденды обществу «Системные проекты» в размере 16 100 000 рублей без удержания налога на прибыль.

По мнению судов трех инстанций, такая ставка налога на прибыль могла быть применена обществом только к дивидендам, выплаченным за счет прибыли, образовавшейся по результатам деятельности за 2010 год, размер которой составил 748 000 рублей.

В отношении дивидендов, выплаченных с учетом показателей прибыли, полученной за 2008–2009 годы, подлежал применению подпункт 1 пункта 3 статьи 284 Кодекса (в редакции, действовавшей до 01.01.2011), что ввиду невыполнения содержавшегося ранее в нем условия о размере доли участника не менее 500 миллионов рублей означает невозможность применения налоговой ставки 0 процентов и влечет обложение данного дохода по ставке 9 процентов.

Отказывая в удовлетворении требований общества, суды исходили из того, что в соответствии с подпунктом 1 пункта 3 статьи 284 Кодекса (в редакции, действовавшей до 01.01.2011) ставка 0 процентов в отношении дивидендов применяется в случае, если на день принятия решения о выплате дивидендов получающая их организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет не менее чем 50-процентным вкладом (долей) в уставном капитале и стоимость этого вклада (доли) превышает 500 миллионов рублей.

Федеральным законом от 27.12.2009 № 368-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и Федеральный закон «О внесении изменений в главы 23 и 25 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и о признании утратившими силу отдельных положений Федерального закона «О внесении изменений в часть первую, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов

Российской Федерации» (далее – Федеральный закон № 368-ФЗ) условие о доле участника в размере не менее 500 миллионов рублей было исключено.

При этом пунктом 2 статьи 5 Федерального закона № 368-ФЗ было предусмотрено положение, согласно которому пункт 3 статьи 284 Кодекса (в редакции данного Закона) применяется с 01.01.2011 и распространяется на правоотношения по обложению налогом на прибыль организаций доходов в виде дивидендов, начисленных по результатам деятельности организаций за 2010 год и последующие периоды.

Истолковывая указанное положение Федерального закона № 368-ФЗ, суды исходили из того, что критерием, имеющим определяющее значение для разрешения вопроса о применимой налоговой ставке, является не момент выплаты дивидендов, а период формирования прибыли, из которой в последующем будут выплачены дивиденды.

Поскольку чистая прибыль за 2010 год составила 748 000 рублей, а за 2008–2009 годы – 15 352 000 рублей, суды признали правомерным применение налоговой ставки 0 процентов только в отношении размера дивидендов, определенных из суммы прибыли за 2010 год.

Соответственно, по мнению судов, в отношении размера дивидендов, выплаченных с учетом показателей деятельности за 2008–2009 годы, подлежит применению подпункт 1 пункта 3 статьи 284 Кодекса (в редакции, действовавшей до 01.01.2011) вне зависимости от того, что решение о выплате дивидендов принято в 2011 году.

Однако, признавая, что обществом при исчислении налога на прибыль необоснованно применена ставка 0 процентов в отношении выплаты дивидендов в размере 16 100 000 рублей, суды не учли следующее.

Согласно статье 28 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» общество с ограниченной

ответственностью вправе ежеквартально, раз в полгода или раз в год принимать решение о распределении своей чистой прибыли между участниками общества.

Чистая прибыль общества с ограниченной ответственностью определяется по данным бухгалтерской отчетности.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, конечный финансовый результат деятельности организации в отчетном году формируется и обобщается по счету 99 «Прибыли и убытки».

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается, сумма чистой прибыли отчетного года списывается с данного счета в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль». Направление части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражается по счету 84 в корреспонденции со счетами 75 «Расчеты с учредителями».

Следовательно, по своей экономической природе чистая прибыль и нераспределенная прибыль тождественны, что исключает различный режим налогообложения в зависимости от отчетного периода, за который обществом принимается решение о направлении части прибыли на выплату дивидендов.

Внесенные Федеральным законом № 368-ФЗ изменения направлены на улучшение положения налогоплательщиков, поскольку по сравнению с ранее действовавшей редакцией пункта 3 статьи 284 Кодекса в рамках нового правового регулирования налогоплательщикам, претендующим на применение налоговой ставки 0 процентов в отношении полученных ими доходов в виде дивидендов, необходимо соблюдать не три, а два условия:

о размере доли участия в процентном отношении к уставному капиталу и сроке владения ею.

Указанное в пункте 2 статьи 5 Федерального закона № 368-ФЗ условие о применении пункта 3 статьи 284 Кодекса (в редакции данного Федерального закона) с 01.01.2011 и распространении его действия на правоотношения по налогообложению доходов в виде дивидендов, начисленных по результатам деятельности организаций за 2010 год, не содержит ограничения в виде запрета на применение налоговой ставки 0 процентов в случае выплаты дивидендов по результатам деятельности за 2010 год с учетом нераспределенной прибыли прошлых лет.

Кроме того, суды, отказывая в удовлетворении требований в полном объеме и признавая законным доначисление 1 381 680 рублей налога на прибыль, начисление соответствующей суммы пеней и привлечение к ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Кодекса, не учли, что в рассматриваемых отношениях общество является не налогоплательщиком, а налоговым агентом (пункт 2 статьи 275, пункт 5 статьи 286, пункт 4 статьи 287 Кодекса).

Следовательно, общество как налоговой агент при неудержании им суммы налога с дохода, выплаченного налогоплательщику – российской организации (при признании судами необоснованности применения ставки 0 процентов в отношении спорного дохода), подлежало привлечению к ответственности по статье 123 Кодекса без доначисления ему суммы неудержанного налога.

При этом пени за несвоевременную уплату налога в связи с неисполнением обществом обязанностей налогового агента подлежали начислению только за период с момента, определяемого в соответствии с пунктом 4 статьи 287 Кодекса, до момента, когда обязанность по уплате исчисленной суммы налога со спорного дохода должна была быть исполнена налогоплательщиком – обществом «Системные проекты».

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

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Свердловской области от 18.06.2012 по делу № А60-13173/2012, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 30.08.2012 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 30.11.2012 по тому же делу отменить.

Заявление общества с ограниченной ответственностью «Мирдад» удовлетворить.

Признать недействительными решение Инспекции Федеральной налоговой службы по Ленинскому району г. Екатеринбурга от 23.12.2011 № 4976 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и требование от 15.02.2012 № 640 об уплате налога, сбора, пеней, штрафа.

Председательствующий А.А. Иванов