



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 15789/08

Москва

19 мая 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Горячевой Ю.Ю., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Калининградской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Калининградской области от 27.12.2007 по делу № А21-7164/2007, постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.06.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 11.09.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Калининградской области – Кочкин Р.О., Ночкина М.А., Уткина В.М.;

от открытого акционерного общества «КД авиа» – Малкина Н.В.

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

Открытое акционерное общество «КД авиа» (далее – общество), являясь авиационным предприятием и оказывая услуги по перевозке пассажиров между Калининградом и другими городами России, облагало их налогом на добавленную стоимость (далее – налог) по налоговой ставке 0 процентов. При этом общество исходило из того, что полеты осуществляются в международном воздушном сообщении в соответствии со статьей 96 Конвенции о международной гражданской авиации (Чикаго, 07.12.1947) и регулирующими воздушное сообщение международными соглашениями, заключенными между Правительством Российской Федерации и правительствами Латвийской Республики, Литовской Республики, Эстонской Республики и Республики Беларусь.

Однако Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 10 по Калининградской области (далее – инспекция), проверив декларацию общества за февраль 2007 года, решением от 29.08.2007 № 293 отказала ему в применении по указанным услугам, реализованным на сумму 72 734 682 рубля, налоговой ставки 0 процентов и начислила 13 092 243 рубля налога по ставке 18 процентов. Инспекция руководствовалась пунктом 1 статьи 157, подпунктом 4 пункта 1 и пунктом 3 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), полагая, что авиаперевозки между Калининградом и другими городами России облагаются налогом на общих основаниях с иными авиаперевозками между городами Российской Федерации.

Общество обратилось в Арбитражный суд Калининградской области с заявлением о признании решения инспекции от 29.08.2007 № 293 недействительным в части отказа в возмещении 13 092 243 рублей налога.

Решением Арбитражного суда Калининградской области от 27.12.2007 требование общества удовлетворено частично: оспариваемое решение инспекции признано недействительным в части отказа в возмещении 1 997 122 рубля налога; в удовлетворении остальной части требования отказано.

Суд признал, что налоговая ставка 0 процентов при реализации услуг, связанных с авиаперевозками пассажиров между городами, расположенными на территории Российской Федерации, на основании подпункта 4 пункта 1 статьи 164 Кодекса не применяется.

Одновременно суд счел, что при реализации услуг пассажирам (населению) с налогом по ставке 0 процентов, которая в дальнейшем не подтверждена, общество в соответствии с пунктом 4 статьи 164 и пунктами 1, 2 и 6 статьи 168 Кодекса должно уплачивать налог на добавленную стоимость по расчетной ставке 18/118. Поэтому суд признал недействительным решение инспекции в отношении 1 997 122 рублей налога, являющихся разницей между налогом, исчисленным инспекцией по ставке 18 процентов и судом по ставке 18/118 с выручки за услуги в размере 72 734 682 рублей.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.06.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения. В качестве дополнительного аргумента суд апелляционной инстанции указал, что осуществляемые обществом авиаперевозки между Калининградом и другими городами России не могут считаться перевозками, предусмотренными международным соглашением, поскольку порядок определения пределов территории Российской Федерации установлен пунктом 1 статьи 157 Кодекса и не противоречит нормам международного авиационного законодательства.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 11.09.2008 оставил решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре названных судебных актов в порядке надзора инспекция просит их отменить в части удовлетворения требования общества, ссылаясь на неправильное применение судами положений статей 164 и 168 Кодекса, нарушающее единообразие практики арбитражных судов, и в удовлетворении требования отказать в полном объеме.

В отзыве на заявление общество просит оставить упомянутые судебные акты оставить 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 оспариваемые судебные акты подлежат отмене по следующим основаниям.

При осуществлении воздушных полетов между Калининградской областью и остальной территорией Российской Федерации воздушные суда пересекают воздушное пространство более одного государства, пролетая с учетом маршрута над Литвой, Латвией, Эстонией, Белоруссией.

В соответствии со статьей 96 Конвенции о международной гражданской авиации, ратифицированной СССР 14.11.1970, под международным воздушным сообщением понимается воздушное сообщение, осуществляемое через воздушное пространство над территорией более чем одного государства.

Для осуществления и правового обеспечения полетов между Калининградской областью и другими городами Российской Федерации Правительством Российской Федерации заключены соглашения: с Правительством Литовской Республики от 18.11.1993, Правительством Республики Беларусь от 12.12.1997, Правительством Эстонской

Республики от 07.07.2000, Правительством Латвийской Республики от 13.11.2001.

Таким образом, эти воздушные полеты возможны постольку, поскольку они предусмотрены международными договорами (соглашениями). Правила пункта 1 статьи 157 Кодекса об особенностях определения налоговой базы и уплаты налога при транспортных перевозках в силу прямого указания пункта 3 той же статьи на них не распространяются.

Поэтому при определении налоговой базы и ставки налога по услугам авиаперевозки пассажиров между Калининградом и другими городами Российской Федерации следует руководствоваться общими положениями главы 21 Кодекса.

В силу пункта 1 статьи 154 Кодекса налоговая база при реализации услуг определяется как их стоимость, исчисленная исходя из цен (тарифов) без включения налога. Указанный порядок применяется и при определении налоговой базы по услугам, реализуемым населению по розничным ценам (тарифам), которые на основании пункта 6 статьи 168 Кодекса должны включать налог без выделения его в документах, выдаваемых покупателям.

Согласно пункту 3 Временного порядка установления и регулирования тарифов на перевозки пассажиров и связанные с ними работы и услуги на внутренних воздушных линиях, утвержденного совместно Комитетом Российской Федерации по политике цен и Министерством транспорта Российской Федерации 19.02.1993, в тариф экономического класса, который является базовым, включаются налог на добавленную стоимость и страховой платеж в установленных законодательством размерах.

Как усматривается из перечня тарифов общества на соответствующий временной период, они рассчитывались с учетом налога по налоговой ставке 0 процентов. Суды установили, что при продаже авиабилетов налог взимался по той же ставке – 0 процентов.

Таким образом, для определения по правилам статей 153, 154, 168 Кодекса налоговой базы по услугам авиаперевозки, оказанным обществом, необходимо исключить налог в сумме 0 рублей как исчисленный по налоговой ставке 0 процентов. Следовательно, налоговая база равнялась для общества 72 734 682 рублям розничной стоимости проданных им билетов.

Что касается налоговой ставки 0 процентов, то в силу подпункта 4 пункта 1 статьи 164 Кодекса она применяется по услугам перевозки пассажиров и багажа при условии, что пункт отправления или пункт назначения пассажиров и багажа расположены за пределами территории Российской Федерации.

В данном случае перевозка осуществлялась между городами Российской Федерации, пункты отправления и назначения находились в пределах территории страны, в связи с чем у общества не имелось оснований для применения налоговой ставки 0 процентов.

Согласно пункту 4 статьи 164 Кодекса исчисление суммы налога расчетным методом (по налоговой ставке в виде умноженной на сто дроби с числителем, соответствующим налоговой ставке, и знаменателем в виде суммы ста и той же налоговой ставки) допускается для случаев, прямо перечисленных в данном пункте, и иных случаев, предусмотренных Кодексом.

В отношении розничной реализации населению товаров, работ и услуг правилами статьи 164 и иных статей Кодекса определение суммы налога расчетным методом не предусмотрено. Поскольку услуги по перевозке уже оказаны, налоговая база подлежит определению на момент их реализации, а не на момент получения предварительной оплаты за их предстоящее оказание (пункт 14 статьи 167 Кодекса).

Поэтому ставка налога по услугам авиаперевозки пассажиров, оказанным обществом, в силу пункта 3 статьи 164 Кодекса составляет не $18/118 \times 100$ процентов, а 18 процентов ровно.

Таким образом, инспекция правомерно рассчитала налог по указанной налоговой ставке к налоговой базе общества, равной 72 734 682 рублям, и у судов не имелось оснований для признания ее решения недействительным.

При названных условиях оспариваемые судебные акты подлежат отмене в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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 Калининградской области от 27.12.2007 по делу № А21-7164/2007, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 05.06.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 11.09.2008 по тому же делу в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Калининградской области от 29.08.2007 № 293 об отказе открытому акционерному обществу «КД авиа» в возмещении 1 997 122 рублей налога на добавленную стоимость отменить.

В удовлетворении требования ОАО «КД авиа» в указанной части отказать.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А. А. Иванов