



# ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

---

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Президиума Высшего Арбитражного Суда  
Российской Федерации

№ 3640/05

Москва

1 сентября 2005 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации  
в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Ариффулина А.А.,  
Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Першутова А.Г., Полетаевой Г.Г.,  
Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Суховой Г.И., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление корпорации «Флуор Дэниел Евразия, Инк.»  
(США) о пересмотре в порядке надзора решения суда первой  
инстанции от 21.07.2004, постановления суда апелляционной  
инстанции от 13.10.2004 Арбитражного суда Краснодарского края по  
делу № А32-12834/2003-48/335-2004-25/10 и постановлений  
Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа  
от 17.03.2004 и от 01.02.2005 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – корпорации «Флоур Дэниел Евразия, Инк.» (США) (истца) – Вольфсон С.Н., Смирнов А.М., Соленов П.О.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Новороссийску (ответчика) – Елина Н.В., Назарова И.Г., Новосад А.А., Рем-Скокова С.А.

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

Инспекцией Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по городу Новороссийску (в настоящее время – Инспекция Федеральной налоговой службы по городу Новороссийску; далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка расположенного в городе Новороссийске представительства корпорации «Флоур Дэниел Евразия, Инк.» (США) (далее – представительство корпорации), осуществляющего свою деятельность на территории Российской Федерации, за период с 01.10.2000 по 18.07.2002. По результатам проверки составлен акт от 27.12.2002 № 59 «Д», в котором налогоплательщику вменено занижение налогооблагаемой прибыли за период с 01.10.2000 по 31.12.2001 по причине неучета во внереализационных доходах положительной курсовой разницы, возникающей при пересчете иностранной валюты в рубли по счету 78 бухгалтерского учета «Расчеты с дочерними (зависимыми) обществами», и с 2002 года – по счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

На основании акта инспекцией принято решение от 14.02.2003 № 2 о привлечении корпорации за совершение налогового правонарушения к налоговой ответственности в виде взыскания

штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, а также предложено уплатить доначисленные налоги, дополнительные платежи и начисленные пени.

Так как выставленное требование от 14.02.2003 № 30 об уплате 958 196 рублей штрафа корпорацией не выполнено, инспекция обратилась в Арбитражный суд Краснодарского края с заявлением о его взыскании.

Корпорация обратилась в суд со встречным заявлением – о признании частично недействительными решения и требования инспекции.

Решением суда первой инстанции от 11.11.2003 в удовлетворении заявления инспекции отказано, заявление корпорации удовлетворено.

В обоснование принятого решения суд указал на необоснованность требования инспекции о переоценке валютных средств по счету 78 в условиях, когда валютные средства были пересчитаны в рубли по другим счетам бухгалтерского учета с отнесением положительных курсовых разниц на финансовый результат и уплатой налога, а также на недоказанность законности принятого инспекцией решения о взыскании штрафа и предложения об уплате налогов, дополнительных платежей и пеней.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 17.03.2004 решение суда первой инстанции отменил, дело направил на новое рассмотрение в Арбитражный суд Краснодарского края.

Решением суда первой инстанции от 21.07.2004 заявление инспекции удовлетворено, корпорации в удовлетворении встречного требования отказано.

Постановлением суда апелляционной инстанции от 13.10.2004 решение от 21.07.2004 оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 01.02.2005 оставил решение от 21.07.2004 и постановление от 13.10.2004 без изменения.

Отказывая в удовлетворении кассационной жалобы корпорации, суд сослался на Закон Российской Федерации «О налоге на прибыль предприятий и организаций», Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли (далее – Положение о составе затрат), утвержденное постановлением Правительства Российской Федерации от 05.08.1992 № 552, Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте», исходя из которых признал правильными выводы судов первой и апелляционной инстанций о необходимости переоценки учитываемых на счете 78 активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, и признал обязанность налогоплательщика включить во внереализационные доходы курсовые разницы на отчетную дату или дату исполнения обязательств по этому счету.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 21.07.2004, постановления суда апелляционной инстанции от 13.10.2004, постановлений судов кассационной инстанции от 17.03.2004 и от 01.02.2005 корпорация просит указанные судебные акты отменить, ссылаясь на нарушение судами единообразия

в толковании и применении норм права, и оставить в силе решение суда первой инстанции от 11.11.2003.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей сторон, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене, решение суда первой инстанции от 11.11.2003 – оставлению без изменения по следующим основаниям.

Как видно из пункта 2.10.2 акта проверки от 27.12.2002 № 59 «Д», представительством корпорации производился пересчет по соответствующим счетам бухгалтерского учета операций с иностранной валютой по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на последнее число отчетного периода, положительные и отрицательные курсовые разницы отнесены на финансовый результат представительства согласно требованиям Закона Российской Федерации от 27.12.1991 № 2116-1 «О налоге на прибыль предприятий и организаций» (далее – Закон), за исключением курсовых разниц, возникающих при пересчете средств в иностранной валюте по счету 78 «Расчеты с дочерними (зависимыми) обществами»; пересчет средств в иностранной валюте по счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты» в 2002 году не производился.

Таким образом, инспекцией зафиксировано, что пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств по бухгалтерским счетам, за исключением счетов 78 и 79, представительством корпорации произведен и исчисленные курсовые разницы в целях налогообложения учтены.

Исходя из положений части первой Налогового кодекса Российской Федерации обязанность по уплате налога или сбора возникает, изменяется и прекращается при наличии оснований, установленных Кодексом или иным актом законодательства о налогах и сборах.

Счет 78 «Расчеты с дочерними (зависимыми) обществами» предназначен для обобщения информации обо всех указанных в нем видах расчетов, счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» – для обобщения информации обо всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации.

Исходя из статьи 8 Закона данные бухгалтерского учета и отчетности используются при определении суммы налога, подлежащего уплате налогоплательщиком.

Однако показатели бухгалтерской отчетности, в том числе показатели счетов бухгалтерского учета, учитываются для целей налогообложения лишь в случаях возникновения обязанности по уплате налога, основания возникновения которой устанавливаются законодательством о налогах и сборах.

Поэтому обязанность налогоплательщика производить пересчет иностранной валюты в рубли по курсу Центрального банка Российской Федерации по определенным счетам бухгалтерского учета в целях бухгалтерского учета влечет обязанность по учету курсовых разниц в целях налогообложения только при возникновении оснований, установленных налоговым законодательством.

Согласно статье 2 Закона в редакции, действовавшей в проверяемом периоде, объектом налогообложения налогом на прибыль

является валовая прибыль предприятия, под которой понимается сумма прибыли (убытка) от реализации продукции (работ, услуг), основных фондов, иного имущества предприятия и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

На основании статьи 4 Закона подлежит применению Положение о составе затрат, действующее в проверяемом периоде, в соответствии с пунктом 14 которого в состав внереализационных доходов включаются положительные курсовые разницы по валютным счетам, а также курсовые разницы по операциям в иностранной валюте.

Никакие иные виды курсовых разниц в качестве внереализационного дохода, подлежащего включению в финансовый результат для исчисления налога на прибыль, не предусмотрены.

Следовательно, до совершения операции в иностранной валюте, обязанность по учету курсовых разниц в целях налогообложения, в том числе в случае наличия на бухгалтерских счетах налогоплательщика данных об активах и непрекращенных обязательствах, законодательством о налогах и сборах не установлена.

Инспекцией нарушений в отношении неправильного учета во внереализационных доходах представительства корпорации курсовых разниц по валютному счету и по операциям в иностранной валюте в ходе проверки не установлено, налог по этому основанию не доначислялся. Занижения прибыли от деятельности представительства корпорации на территории Российской Федерации, в том числе и внереализационных доходов, также не выявлено.

Неправильное отражение на счетах 78, 79 бухгалтерского учета каких-либо сумм денежных средств само по себе не дает оснований для

вывода о неучете налогоплательщиком курсовых разниц по валютному счету и по операциям в иностранной валюте и не подтверждает, что по этим счетам проведены операции, курсовые разницы по которым подлежат учету в целях налогообложения.

При этих обстоятельствах суд первой инстанции при первоначальном рассмотрении дела пришел к правильному выводу и у суда кассационной инстанции не имелось оснований для отмены его решения по поводу курсовых разниц.

Кроме того, суды не учли, что по решению инспекции представительству корпорации начислены к уплате дополнительные платежи по налогу на прибыль по вмененному нарушению, связанному с исчислением и учетом курсовых разниц.

В силу статьи 8 Закона дополнительные платежи предусмотрены к уплате при возникновении разницы между авансовыми платежами налога на прибыль и налогом, подлежащим к уплате по фактической прибыли. Неуплата или неполная уплата налога на прибыль по причине допущенного налогового правонарушения не влечет начисления дополнительных платежей.

Исходя из указанного, Президиум считает, что при повторном рассмотрении дела судами не применены нормы законодательства о налогах и сборах.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении судами норм права, что в соответствии с пунктом 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для их отмены.



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:

решение суда первой инстанции от 21.07.2004, постановление суда апелляционной инстанции от 13.10.2004 Арбитражного суда Краснодарского края по делу № А32-12834/2003-48/335-2004-25/10 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 17.03.2004 и от 01.02.2005 по тому же делу отменить.

Решение суда первой инстанции Арбитражного суда Краснодарского края от 11.11.2003 по данному делу оставить без изменения.

Председательствующий



А.А.Иванов