



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 500/05

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.» (далее – корпорация, налогоплательщик) о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 11.05.2004, постановления суда апелляционной инстанции от 13.07.2004 Арбитражного суда Краснодарского края по делу № А32-7734/2003-52/190-2004-11/233 и постановлений Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 23.01.2004 и от 18.10.2004 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

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

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по городу Краснодару (ответчика) – Белая Л.И., Елина Н.В., Новосад А.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 № 2 по городу Краснодару (в настоящее время – Инспекция Федеральной налоговой службы № 2 по городу Краснодару; далее – инспекция, налоговый орган) проведена выездная налоговая проверка корпорации, осуществляющей свою деятельность на территории Российской Федерации через расположенное в городе Краснодаре представительство (далее – представительство), за период с 01.10.2000 по 31.12.2001. По результатам проверки составлен акт от 23.08.2002 № 2-12-18/859. По итогам дополнительного налогового контроля по вопросу включения в налоговую базу по налогу на прибыль курсовых разниц по счету бухгалтерского учета 78 инспекцией составлен акт от 29.10.2002 № 2.12-18/882.

В ходе указанных мероприятий выявлен ряд нарушений налогового законодательства, в том числе налогоплательщику вменено нарушение правил пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств по счету бухгалтерского учета 78 «Расчеты с дочерними (зависимыми) обществами», повлекшее, по мнению инспекции, занижение налоговой базы по налогу на прибыль на сумму положительных курсовых разниц.

На основании указанного налоговым органом принято решение от 27.03.2003 № 2.12-18/950 о привлечении корпорации к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения в виде взыскания штрафов, а также предложено уплатить доначисленные

налоги, дополнительные платежи и начисленные пени. В адрес корпорации направлены требования № 58 и № 581/1.

Корпорация обратилась в Арбитражный суд Краснодарского края с заявлением о признании решения и требований налогового органа частично недействительными.

Решением суда первой инстанции от 17.07.2003 заявление удовлетворено.

Постановлением суда апелляционной инстанции от 01.10.2003 решение суда оставлено без изменения.

Удовлетворяя требование заявителя, суды пришли к следующему выводу: каждое обязательство корпорации было отражено на соответствующих счетах, переоценено в рубли в установленном порядке с зачислением курсовой разницы на финансовый результат с последующей уплатой налога на прибыль. Исследовав доказательства об обстоятельствах, связанных с исчислением курсовых разниц, суды признали, что оснований для повторного учета сумм переоценки одних и тех же хозяйственных операций для целей налогообложения по счету бухгалтерского учета 78 у налогоплательщика не имелось. Операции по счету 78 не приводят к возникновению у заявителя каких-либо новых активов или обязательств.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 23.01.2004 указанные судебные акты отменил, дело направил на новое рассмотрение.

При новом рассмотрении дела решением суда первой инстанции от 11.05.2004 в удовлетворении заявления корпорации отказано.

Постановлением суда апелляционной инстанции от 13.07.2004 решение оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 18.10.2004 названные судебные акты оставил без изменения.

Суды исходили из того, что оплата деятельности представительства осуществлялась на счет головной организации, расположенной на территории США, которая пополняла счета своих представительств в России. Счет 78 использован представительством не по назначению. Фактически на этом счете учитывались расчеты за выполненные им работы; услуги сторонних организаций; средства, выделенные головным предприятием на содержание представительства. Поэтому суды сочли, что средства, учитываемые представительством на счете 78, подлежат переоценке в установленном порядке.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 11.05.2004, постановления суда апелляционной инстанции от 13.07.2004 и постановлений суда кассационной инстанции от 23.01.2004 и 18.10.2004 корпорация просит названные судебные акты отменить, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права, нарушение единообразия в их применении и толковании.

Проверив обоснованность доводов, содержащихся 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 17.07.2003 и постановление суда апелляционной инстанции от 01.10.2003 Арбитражного суда Краснодарского края – оставлению без изменения по следующим основаниям.

Как следует из пункта 2.1.9 акта проверки от 23.08.2002 № 2-12-18/859, представительством производился пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств в рубли по бухгалтерским счетам 50, 52, 60, 64, 71, 76, 78. Исчисленные курсовые разницы (положительные и отрицательные) кроме счета 78 нашли отражение для целей налогообложения по налогу на прибыль. Инспекцией сделан вывод, что в 2000 году представительством на счете 78 отражены не только расчеты с головным офисом корпорации, но и расчеты, связанные с оплатой работ (услуг) по контракту на осуществление предпринимательской деятельности на территории Российской Федерации, поэтому они подлежат пересчету с зачислением курсовых разниц на финансовый результат.

В акте дополнительных мероприятий налогового контроля от 29.10.2002 № 2.12-18/882 сделаны аналогичные выводы.

Таким образом, инспекцией зафиксировано, что пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств по бухгалтерским счетам 50, 52 (он же валютный), 60, 64, 71, 76 корпорацией произведен и исчисленные курсовые разницы в целях налогообложения учтены.

Данное обстоятельство исследовано и оценено Арбитражным судом Краснодарского края при первоначальном рассмотрении дела.

В силу 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. Данный счет является счетом бухгалтерского учета.

Исходя из статьи 8 Закона Российской Федерации от 27.12.1991 № 2116-1 «О налоге на прибыль предприятий и организаций» (далее – Закон от 27.12.1991) 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.

Поэтому обязанность налогоплательщика производить пересчет иностранной валюты в рубли по курсу Банка России 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 от 27.12.1991 объектом обложения 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 от 27.12.1991 подлежит применению 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,

утвержденное постановлением Правительства Российской Федерации от 05.08.1992 № 552, действовавшее 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 целей исчисления налога на прибыль, не предусмотрены.

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

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

Неправильное отражение на счете бухгалтерского учета каких-либо денежных сумм само по себе не дает оснований для вывода о неучете налогоплательщиком курсовых разниц по валютному счету и по операциям в иностранной валюте и не свидетельствует, что на этом счете отражены операции, курсовые разницы по которым подлежат учету в целях налогообложения.

Так как налоговой инспекцией зафиксировано и судами подтверждено, что операции в иностранной валюте на других счетах и курсовая разница при формировании финансового результата учтены, а налоговым законодательством предусмотрена только обязанность учета курсовых разниц по валютным счетам и операциям в иностранной валюте, то требование инспекции признано судами правомерным необоснованно.

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 11.05.2004, постановление суда апелляционной инстанции от 13.07.2004 Арбитражного суда Краснодарского края по делу № А32-7734/2003-52/190-2004-11/233 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 23.01.2004 и от 18.10.2004 по тому же делу отменить.

Решение суда первой инстанции от 17.07.2003 и постановление суда апелляционной инстанции от 01.10.2003 Арбитражного суда Краснодарского края по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий



А.А.Иванов