



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 9476/09

Москва

3 ноября 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., Витрянского В.В.,
Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Зориной М.Г., Иванниковой Н.П.,
Исайчева В.Н., Маковской А.А., Пановой И.В., Першутова А.Г.,
Сарбаша С.В., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества
«ТНК-Нижневартовск» о пересмотре в порядке надзора решения
Арбитражного суда города Москвы от 17.11.2008 по делу
№ А40-47698/08-75-169, постановления Девятого арбитражного
апелляционного суда от 23.01.2009 и постановления Федерального
арбитражного суда Московского округа от 19.06.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – открытого акционерного общества «ТНК-Нижневартовск» – Кузнецов В.В., Синегубов А.Н.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 – Десятникова Т.А., Кочарова А.И., Овчар О.В.

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

Открытое акционерное общество «ТНК-Нижневартовск» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее – инспекция) от 13.05.2008 № 52-02-17/1234 в части привлечения общества к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) в виде штрафа за неуплату налога на добавленную стоимость, доначисления этого налога, начисления соответствующей суммы пеней.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 17.11.2008 требование общества удовлетворено частично.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 23.01.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 19.06.2009 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 признании недействительным решения инспекции в отношении признания неправомерным применения налогового вычета

в сумме 42 317 рублей 07 копеек по налогу на добавленную стоимость, заявленного на основании счёта-фактуры за услуги по организации транспортировки нефти и нефтепродуктов (далее – товар) в железнодорожных цистернах по маршрутам, согласованным сторонами (далее – услуги по организации транспортировки), доначисления названной суммы налога, начисления соответствующей суммы пеней и привлечения общества к налоговой ответственности за неуплату указанной суммы налога, ссылаясь на нарушение судами единообразия в толковании и применении норм права, и признать решение инспекции в данной части недействительным.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие законодательству о налогах и сборах.

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 по следующим основаниям.

Как установлено судами и подтверждается материалами дела, общество реализовало на экспорт товар по договору комиссии от 24.04.2006 № ТВХ-0298/06/ТВН-0571/06, заключённому с открытым акционерным обществом «ТНК-ВР Холдинг» (комиссионером). Комиссионером были заключены договоры по транспортировке на экспорт принадлежащего обществу товара с различными организациями, в том числе с открытым акционерным обществом «ОТЭКО» (далее – общество «ОТЭКО», исполнитель) на оказание услуг по организации транспортировки. Данный исполнитель в связи с оказанием услуг выставил комиссионеру счёт-фактуру от 14.08.2007 № 1634, в которой налог на добавленную стоимость указан по ставке 18 процентов.

Комиссионер оплатил исполнителю стоимость оказанных услуг (в том числе налог на добавленную стоимость).

Впоследствии, реализовав товар, комиссионер выставил обществу счёт-фактуру от 31.08.2007 № Х310807-1250, указав в нём налог на добавленную стоимость по ставке 18 процентов, уплаченный исполнителю, который общество и заявило к вычету.

По результатам камеральной проверки налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за ноябрь 2007 года инспекция признала неправомерным применение обществом упомянутого налогового вычета, отметив, что при оказании услуг, подлежащих налогообложению по ставке 0 процентов, выставление счёта-фактуры с иной налоговой ставкой противоречит подпункту 2 пункта 1 статьи 164 и подпунктам 10, 11 пункта 5 статьи 169 Кодекса.

Выводы инспекции основаны на том, что услуги по организации транспортировки оказывались в отношении товара, предназначенного для последующего вывоза за пределы территории Российской Федерации, в связи с чем подлежали обложению налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов.

Суды, отказывая обществу в удовлетворении требования по названному эпизоду оказания услуг по организации транспортировки, исходили из необоснованности применения им налогового вычета на основании счёта-фактуры от 31.08.2007 № Х310807-1250, выставленного комиссионером после исполнения обязательств по договору комиссии, так как сочли, что у общества «ОТЭКО» не было оснований для применения ставки 18 процентов по налогу на добавленную стоимость. При этом суды ссылались на то, что счёт-фактура выставлен комиссионером обществу после помещения товара под таможенный режим экспорта. Довод общества о том, что в данном случае исполнителем оказаны услуги по организации транспортировки в отношении товара, который ещё не был помещён под таможенный режим экспорта, суды отклонили, поскольку пришли к выводу о непосредственной связи этих услуг с экспортом товара в рамках единого перевозочного процесса.

Между тем судами не учтено следующее.

Положения подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса, предусматривающие применение налоговой ставки 0 процентов, распространяются на работы (услуги) по организации и сопровождению перевозок, перевозке или транспортировке, организации, сопровождению, погрузке и перегрузке вывозимых за пределы территории Российской Федерации или ввозимых на территорию Российской Федерации товаров, выполняемые (оказываемые) российскими организациями или индивидуальными предпринимателями (за исключением российских перевозчиков на железнодорожном транспорте), и иные подобные работы (услуги), а также на работы (услуги) по переработке товаров, помещённых под таможенный режим переработки на таможенной территории.

Названные операции подлежат обложению налогом на добавленную стоимость по ставке 0 процентов при условии, что на момент их совершения соответствующие товары помещены под таможенный режим экспорта.

В силу пункта 3 статьи 157 Таможенного кодекса Российской Федерации днём помещения товаров под таможенный режим считается день выпуска товаров таможенным органом.

Подпунктом 23 пункта 1 статьи 11 Таможенного кодекса Российской Федерации выпуск товаров определён как действие таможенных органов, заключающееся в разрешении заинтересованным лицам пользоваться и (или) распоряжаться товарами в соответствии с таможенным режимом.

Исходя из содержания данных норм товары считаются помещёнными под таможенный режим экспорта со дня проставления таможенными органами на представленной декларантом грузовой таможенной декларации (временной грузовой таможенной декларации) отметки «выпуск разрешён».

Как установлено судами, в соответствии с временной грузовой таможенной декларацией № 10006021/170807/0000048/1 товар,

в отношении которого были оказаны услуги, помещён под таможенный режим экспорта 17.08.2007, а обществом «ОТЭКО» счёт-фактура № 1634 выставлен комиссионеру 14.08.2007. Из этого следует, что общество «ОТЭКО» оказало услуги по организации транспортировки и выставило счёт-фактуру, когда товар ещё не находился под таможенным контролем.

Таким образом, инспекция отказала обществу в применении налогового вычета по налогу на добавленную стоимость, включенному в цену за оказанные услуги по организации транспортировки до помещения товара под таможенный режим экспорта.

Факт выставления счёта-фактуры комиссионером 31.08.2007, то есть после помещения товара под таможенный режим экспорта, не имеет в этом случае правового значения, поскольку связан не с самой перевозкой, а с датой отчета комиссионера перед обществом об исполнении поручения.

Судами дана ошибочная оценка указанным обстоятельствам. Для решения вопроса о надлежащей налоговой ставке при налогообложении операций по реализации услуг по организации транспортировки необходимо было соотнести даты оказания услуг с датой помещения товара под таможенный режим экспорта и применить необходимые нормы права.

Таким образом, оспариваемые судебные акты в указанной части нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для их отмены в этой части.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьёй 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьёй 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 17.11.2008 по делу № А40-47698/08-75-169, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 23.01.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 19.06.2009 по тому же делу в части отказа открытому акционерному обществу «ТНК-Нижневартовск» в признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 13.05.2008 № 52-02-17/1234 о доначислении 42 317 рублей 07 копеек налога на добавленную стоимость, начислении соответствующей суммы пеней и привлечении к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа за неуплату данной суммы налога отменить.

Решение Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 13.05.2008 № 52-02-17/1234 в этой части признать недействительным.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов