



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 9342/11

Москва

29 ноября 2011 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
в составе:

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

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В.,
Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Зориной М.Г., Иванниковой Н.П.,
Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б.,
Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрегиональной инспекции Федеральной
налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1
о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда
города Москвы от 30.09.2010 по делу № А40-59208/10-99-311
и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа
от 05.04.2011 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 – Званков В.В., Казанский Д.М., Камнева Т.В., Сапогин Д.Г.;

от открытого акционерного общества «Уфимский нефтеперерабатывающий завод» – Васин М.Н., Макаров М.Е., Масленников Г.Ю., Рябоконь А.И.

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

Открытое акционерное общество «Уфимский нефтеперерабатывающий завод» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании частично недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее – инспекция) от 28.12.2009 № 52-24-14/3670р (далее – решение инспекции).

Оспариваемым решением инспекции общество привлечено к налоговой ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс), ему доначислены суммы налогов (в том числе акциза) и начислены соответствующие суммы пеней.

Основанием для доначисления 178 338 376 рублей акциза, начисления пеней и взыскания 35 667 675 рублей штрафа послужил вывод инспекции о неправомерном невключении обществом в налоговую базу для исчисления акциза объёма произведенного прямогонного бензина, переданного на дальнейшую переработку для производства неподакцизной продукции.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 30.09.2010 требование общества удовлетворено частично, в том числе в части признания недействительным решения инспекции о доначислении

спорных сумм акциза, начислении соответствующих сумм пеней и взыскании штрафа.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 11.01.2011 решение суда первой инстанции отменено частично, в том числе в части удовлетворения требования общества о признании недействительным решения инспекции о доначислении спорных сумм акциза, начислении сумм пеней и взыскании штрафа; в удовлетворении этой части требования отказано.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 05.04.2011 постановление суда апелляционной инстанции в части отмены решения суда первой инстанции и отказа обществу в признании недействительным решения инспекции по ряду эпизодов, в том числе по эпизоду, связанному с доначислением спорной суммы акциза, начислением соответствующих сумм пеней и взысканием штрафа, отменил, оставив в этой части решение суда первой инстанции без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановления суда кассационной инстанции инспекция, ссылаясь на допущенное этими судами нарушение норм материального права, просит отменить данные судебные акты в части признания недействительным решения инспекции по эпизоду, связанному с доначислением сумм акциза, начислением соответствующих сумм пеней и взысканием штрафа, и оставить в этой части без изменения постановление суда апелляционной инстанции.

По мнению инспекции, вывод судов первой и кассационной инстанций о возникновении объекта налогообложения акцизом только при передаче подрядчиком конечного подакцизного товара непосредственно собственнику углеводородного сырья либо иным лицам по его указанию

противоречит подпункту 7 пункта 1 статьи 182 Налогового кодекса (здесь и далее в редакции, действовавшей в рассматриваемый период).

В отзыве на заявление общество просит оставить названные судебные акты 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 решение суда первой инстанции и постановление суда кассационной инстанции в части признания недействительным решения инспекции о доначислении спорных сумм акциза, начислении соответствующих сумм пеней и взыскании штрафа подлежат отмене, постановление суда апелляционной инстанции в данной части – оставлению в силе по следующим основаниям.

Как установлено судами, между обществом (подрядчиком) и собственниками углеводородного сырья (заказчиками) заключены договоры переработки этого сырья. По условиям договоров подрядчик обязался по заданиям заказчиков выполнять работы по переработке сырья с целью получения из него нефтепродуктов и нефтехимической продукции в согласованном с заказчиком ассортименте.

К исполнению своих обязательств по договорам переработки углеводородного сырья подрядчик привлекал открытые акционерные общества «Новойл» и «Уфанефтехим» (далее – субподрядчики), которым передавался произведённый из сырья заказчиков прямогонный бензин (подакцизный товар) для дальнейшей переработки. Из прямогонного бензина субподрядчиками вырабатывалась как неподакцизная, так и подакцизная продукция, которая отгружалась либо заказчикам, либо другим определённым ими лицам.

По результатам выездной налоговой проверки общества за 2007 и 2008 годы инспекция пришла к выводу о том, что в нарушение подпункта 7 пункта 1 статьи 182 Налогового кодекса оно не исчислило и

не уплатило сумму акциза по операциям передачи прямогонного бензина субподрядчикам на дальнейшую переработку для получения неподакцизной продукции.

Суд первой инстанции признал недействительным решение инспекции по указанному эпизоду, поскольку пришёл к выводу, что передача обществом прямогонного бензина субподрядчикам не является облагаемой акцизом операцией.

Суд счёл, что положения пункта 1 статьи 198 и пункта 2 статьи 199 Налогового кодекса позволяют сделать вывод о наличии объекта обложения акцизом только при передаче конечной продукции, предназначенной для реализации и использования, по которым собственник углеводородного сырья формирует соответствующую стоимость товара.

Кроме того, сославшись на положения статей 702 и 706 Гражданского кодекса Российской Федерации и пункт 3 статьи 38 Налогового кодекса, суд указал, что прямогонный бензин, передаваемый субподрядчикам на переработку, для реализации не предназначался, поэтому не может квалифицироваться для целей налогообложения в качестве подакцизного товара. В связи с этим, несмотря на то, что в главе 22 Налогового кодекса прямогонный бензин поименован как подакцизный товар, он в рассматриваемой ситуации не подпадает под объект налогообложения.

С такими выводами суда первой инстанции суд апелляционной инстанции не согласился и отказал обществу в признании недействительным решения инспекции по рассматриваемому эпизоду. По мнению этого суда, для возникновения объекта налогообложения, предусмотренного подпунктом 7 пункта 1 статьи 182 Налогового кодекса, необходимым условием является именно наличие факта передачи подакцизного товара, подтвержденного актами его приёма-передачи.

В обоснование своего вывода суд апелляционной инстанции, в отличие от суда первой инстанции, применившего пункт 3 статьи 38 Налогового кодекса, сослался на пункт 1 этой статьи, согласно которому объектом налогообложения может являться не только реализация товара, но и иное обстоятельство, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога. Суд отметил, что глава 22 Налогового кодекса в качестве объекта обложения акцизом определяет несколько видов операций, совершаемых с подакцизным товаром. При этом в числе таких операций предусмотрена не только реализация, но и передача подакцизных товаров.

Кроме того, суд апелляционной инстанции счёл, что статьёй 181 Налогового кодекса прямогонный бензин отнесён к подакцизным товарам независимо от того, реализуется он или передаётся с целью производства из него иной продукции, то есть без каких-либо дополнительных условий признания его подакцизным товаром.

Суд кассационной инстанции отменил постановление суда апелляционной инстанции, сочтя его выводы ошибочными, и оставил в силе решение суда первой инстанции.

Президиум считает, что понимание судами первой и кассационной инстанций подпункта 7 пункта 1 статьи 182 Налогового кодекса не соответствует его системному толкованию во взаимосвязи с иными положениями главы 22 Кодекса.

Согласно статье 182 Налогового кодекса объектом обложения акцизом являются как реализация подакцизных товаров (подпункт 1 пункта 1), так и иные предусмотренные в подпунктах 6 – 22 пункта 1 обстоятельства, в том числе передача подакцизных товаров (подпункты 7 – 12 пункта 1).

В силу подпункта 7 пункта 1 статьи 182 Налогового кодекса объектом обложения акцизом признаётся операция по передаче на

территории Российской Федерации лицами произведённых ими из давальческого сырья подакцизных товаров собственнику указанного сырья либо другим лицам, в том числе получение названных подакцизных товаров в собственность в счёт оплаты услуг по производству подакцизных товаров из давальческого сырья.

Таким образом, на основании подпункта 7 пункта 1 статьи 182 Налогового кодекса общество должно было исчислить и уплатить в бюджет акциз с части произведённого и переданного объёма прямогонного бензина субподрядчикам, из которого ими производилась неподакцизная продукция.

Суд апелляционной инстанции правомерно отказал обществу в признании недействительным решения инспекции по эпизоду доначисления спорных сумм акциза, начисления соответствующих сумм пеней и взыскания штрафа за неуплату акциза.

При таких обстоятельствах решение суда первой инстанции и постановление суда кассационной инстанции как основанные на неправильном применении норм права в указанной части подлежат отмене согласно пункту 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Постановление суда апелляционной инстанции подлежит оставлению без изменения.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьёй 303, пунктом 5 части 1 статьи 305, статьёй 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 30.09.2010 по делу № А40-59208/10-99-311 и постановление Федерального арбитражного суда

Московского округа от 05.04.2011 по тому же делу в части признания недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 28.12.2009 № 52-24-14/3670р о доначислении открытому акционерному обществу «Уфимский нефтеперерабатывающий завод» 178 338 376 рублей акциза, начислении соответствующих сумм пеней и взыскании штрафа отменить.

В этой части постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 11.01.2011 оставить в силе.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов