



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 2949/09

Москва

14 июля 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Бабкина А.И., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Нешатаевой Т.Н., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л. –

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «ЛЛК-Интернешнл» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 06.06.2008 по делу № А40-78660/06-33-482, постановления Девятого арбитражного

апелляционного суда от 28.08.2008, постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 02.12.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – общества с ограниченной ответственностью «ЛЛК-Интернешнл» – Ковалев М.А., Плотникова М.С., Смирнов В.В., Томаров В.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по городу Москве – Пастернак С.А., Робарчук А.А., Романчук А.А., Тихонов Д.Ю.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 – Овчар О.В., Огородникова С.В., Семенов С.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бабкина А.И., а также выступления представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «ЛЛК-Интернешнл» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по городу Москве (далее – инспекция № 6) от 20.09.2006 № 19-13/344э в части отказа в применении налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость и в возмещении из бюджета 235 273 932 рублей данного налога за май 2006 года, а также об обязанности инспекции № 6 возвратить указанную сумму (с учетом уточнения требований).

В качестве второго ответчика к участию в деле привлечена Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее – межрегиональная инспекция № 1), в которой общество состоит на налоговом учете.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 18.06.2007 требования общества удовлетворены частично.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 23.08.2007 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 04.12.2007 названные судебные акты отменил, дело направил на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 06.06.2008 решение инспекции № 6 признано недействительным в части отказа в применении налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость по налоговой декларации за май 2006 года и в возмещении 179 464 057 рублей данного налога; на межрегиональную инспекцию № 1 возложена обязанность возвратить эту сумму из бюджета; в удовлетворении остальной части требований отказано.

Девятый арбитражный апелляционный суд постановлением от 28.08.2008 решение суда первой инстанции от 06.06.2008 оставил без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 02.12.2008 судебные акты от 06.06.2008 и от 28.08.2008 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 06.06.2008, постановления суда апелляционной инстанции от 28.08.2008 и постановления суда кассационной инстанции от 02.12.2008 общество просит их отменить в части отказа в возмещении из бюджета 54 597 688 рублей 07 копеек налога на добавленную стоимость, ссылаясь на неправильное применение судами положений статей 15, 16, 126, 138, 157 Таможенного кодекса Российской Федерации (далее – Таможенный кодекс), статей 164, 171, 172 Налогового кодекса Российской Федерации

(далее – Налоговый кодекс). По мнению общества, инспекция и суды необоснованно сочли, что счета-фактуры, выставленные поставщиками товаров (заводами-изготовителями), не относятся к реализации товара, вывезенного в таможенном режиме экспорта, а услуги таможенного брокера, связанные с декларированием товаров, перевозимых в соответствии со специальным таможенным режимом перемещения российских товаров между таможенными органами Российской Федерации через территорию иностранного государства, незаконно отнесли к услугам, облагаемым налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов.

В отзыве на заявление инспекция № 6 и межрегиональная инспекция № 1 просят оставить обжалуемые судебные акты без изменения как соответствующие законодательству и сложившейся судебной практике.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзывах на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление общества об отмене судебных актов в части, связанной с отказом в возмещении 54 574 785 рублей 04 копеек налога на добавленную стоимость на основании счетов-фактур, выставленных поставщиками товаров, и 22 903 рублей 03 копеек этого же налога на основании счетов-фактур, выставленных таможенным брокером за услуги по декларированию товаров, перевозимых в соответствии со специальным таможенным режимом перемещения российских товаров между таможенными органами Российской Федерации через территорию иностранного государства, подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Общество представило в инспекцию № 6 налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов за май 2006 года, пакет документов, предусмотренных статьей 165 Кодекса, и документы в подтверждение правомерности налоговых вычетов. По

результатам камеральной налоговой проверки инспекция № 6 решением от 20.09.2006 № 19-13/344э отказала, в частности, в возмещении 54 574 785 рублей 04 копеек налога на добавленную стоимость (таблица № 2 к акту сверки сторонами расчетов в отношении соотносимости заявленных налоговых вычетов с конкретными отгрузками). По мнению инспекции № 6, товары, указанные в спорных счетах-фактурах, не относятся к экспортной операции названного налогового периода, поскольку на момент таможенного оформления общество (декларант) не являлось собственником этого товара.

Суды признали выводы инспекции № 6 обоснованными и соответствующими законодательству.

Между тем в силу пунктов 1, 4, 7 статьи 138 Таможенного кодекса при вывозе с таможенной территории Российской Федерации российских товаров, в отношении которых не могут быть представлены точные сведения, необходимые для таможенного оформления, возможно их периодическое временное декларирование путем подачи временной таможенной декларации. Во временной таможенной декларации допускается заявление сведений исходя из намерений о вывозе ориентировочного количества российских товаров в течение определенного времени, условной таможенной стоимости (оценки), определяемой согласно планируемому к перемещению через таможенную границу количеству российских товаров, а также исходя из предусмотренных условиями внешнеэкономической сделки потребительских свойств российских товаров и порядка определения их цены на день подачи временной таможенной декларации.

Оформление международных железнодорожных накладных и проставление на них таможенными органами необходимых отметок производится в особом порядке, установленном распоряжением Государственного таможенного комитета Российской Федерации

от 27.05.2004 № 246-р «Об особенностях таможенного оформления товаров, вывозимых железнодорожным транспортом».

Судом первой инстанции установлено, что общество производило периодическое временное декларирование товаров до приобретения на них права собственности. В качестве примера приведены доказательства по операции, связанной с вывозом 65 000 килограммов нефтяного дистиллята (смазочных масел), который задекларирован обществом к вывозу в таможенном режиме экспорта путем подачи временной таможенной декларации № 10408020/210206/0000235. В этой декларации имеются сведения о декларанте (обществе), наименовании, количестве и стоимости товара, исчисленной таможенной пошлине, сроках планируемого вывоза (с 21.02.2006 по 28.02.2006), внешнеэкономическом контракте (от 19.12.2005 № 2005-007 с учетом дополнительного соглашения от 16.02.2006), иностранном получателе и стране назначения (Украина), имеется отметка таможенного органа от 21.02.2006 «Вывоз разрешен». Товар вывезен за пределы таможенной территории Российской Федерации 27.02.2006 (международная железнодорожная накладная № Ч827156). Полная грузовая таможенная декларация № 10403020/230306/0000392 представлена в таможенный орган 25.03.2006.

Счет-фактура выставлен поставщиком 25.02.2006, в этот же день оформлен акт приемки-передачи товара от поставщика обществу и товар принят перевозчиком к перевозке. То есть все указанные действия произведены после декларирования товара.

В аналогичном порядке осуществлялся обществом вывоз и других товаров (нефтепродуктов).

Инспекция и суды сочли, что указанные в спорных счетах-фактурах товары не относятся к данным экспортным операциям, поскольку на момент декларирования товаров общество не являлось их собственником.

Такой вывод является ошибочным.

Таможенное законодательство, допуская возможность подачи временной грузовой таможенной декларации, если перемещение товаров через таможенную границу осуществляется в соответствии с внешнеэкономической сделкой, не связывает это право декларанта с обязательным наличием у него в собственности декларируемого товара в момент подачи такой декларации (пункт 1 статьи 16, статья 138 Таможенного кодекса).

Следовательно, при условии реального вывоза в таможенном режиме экспорта приобретенного товара факт указанного декларирования в отсутствие товара в собственности декларанта сам по себе не может служить основанием для отказа в применении налоговых вычетов по данной операции.

Инспекция № 6, принимая оспариваемое решение, сочла также, что не могут быть приняты к вычету 22 903 рубля 03 копейки, уплаченные за услуги таможенного брокера, оказанные при декларировании товаров в специальном таможенном режиме при перемещении на территорию Калининградской области.

Выводы инспекции и судов о несоответствии счетов-фактур, принятых обществом от таможенного брокера, требованиям статей 164 и 169 Налогового кодекса основаны на том, что услуги по указанному таможенному оформлению товаров облагаются налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов, поскольку эти товары предназначались к последующему вывозу за пределы территории Российской Федерации.

Как установлено судами и подтверждается материалами дела, между обществом (продавцом) и иностранным лицом «LITASCO» (покупателем) заключен контракт от 23.12.2005 № 2005-021 (с учетом приложений и дополнительных соглашений) о поставке российских товаров, приобретенных обществом у различных заводов-изготовителей, на условиях FOB – морской порт Светлый (город Калининград) для

последующей отгрузки в адрес иностранных получателей морским транспортом. Транспортировка товаров к месту расположения порта отгрузки осуществлялась в Калининградскую область железнодорожным транспортом частично через территорию иностранных государств.

В соответствии с договором от 21.12.2005 № 2005-012/ТБ-05/273, заключенным между обществом (заказчиком) и закрытым акционерным обществом «ЛУКОЙЛ-Черноморье» (таможенным брокером), последний выполнял в интересах общества услуги, в том числе связанные с декларированием товаров, перемещаемых в специальном таможенном режиме между таможенными органами через территорию иностранных государств.

Глава 21 Таможенного кодекса в целях таможенного регулирования предусматривает установление специальных таможенных режимов в отношении товаров, перемещаемых через таможенную границу, в частности предусмотрен специальный таможенный режим в отношении российских товаров, перемещаемых между таможенными органами через территорию иностранного государства (подпункт 5 статьи 268).

В целях реализации положений Федерального закона от 22.01.1996 № 13-ФЗ «Об особой экономической зоне в Калининградской области» и Таможенного кодекса приказом Государственного таможенного комитета Российской Федерации от 21.05.2002 № 490 утверждено Положение о порядке перевозки товаров под таможенным контролем между Калининградской областью и остальной частью таможенной территории Российской Федерации, а также принят ряд других нормативных правовых актов об особенностях таможенного контроля при транзитном перемещении российских товаров через территорию иностранных государств исходя из особенностей географического положения Калининградской области (анклав).

Под вывозом товаров с таможенной территории Российской Федерации понимается совершение действий, непосредственно

направленных на вывоз товаров с таможенной территории Российской Федерации, в том числе сдача товаров транспортным организациям для отправки за пределы таможенной территории Российской Федерации (пункт 9 статьи 11 Таможенного кодекса).

Согласно пункту 1 статьи 2 Таможенного кодекса территория Российской Федерации, включая анклав, составляет единую таможенную территорию Российской Федерации. Следовательно, таможенное оформление в указанном специальном таможенном режиме и таможенный контроль в процессе перемещения товаров между таможенными органами Российской Федерации через территорию иностранных государств не связаны непосредственно с вывозом товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации в том значении, которое подразумевается в статье 164 Кодекса.

Сведений о том, что на момент перемещения товаров на территорию Калининградской области был заявлен иной таможенный режим, в деле не имеется.

Наличие в международных железнодорожных накладных отметки таможенного органа «Вывоз в Калининградскую область разрешен», «Под таможенным контролем», а также сведений о назначении товаров (например, «Для отправки водным транспортом в Бельгию»), на что ссылаются суды в обоснование экспортного характера перевозки, в данном случае не имеет правового значения, поскольку означает лишь таможенный контроль в отношении товара, перемещаемого транзитом через территорию иностранного государства на территорию Калининградской области с остальной части таможенной территории Российской Федерации.

Поскольку такое перемещение товаров не является вывозом за пределы таможенной территории Российской Федерации в том значении, которое дано в статье 164 Налогового кодекса, указанные услуги

таможенного брокера облагаются налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 18 процентов.

Фактически уплаченные обществом на основании счетов-фактур, выставленных поставщиком, суммы налога на добавленную стоимость в силу статей 170 – 173 Налогового кодекса принимаются к вычету и подлежат возмещению по правилам, предусмотренным статьей 176 Налогового кодекса.

Суммы налога на добавленную стоимость, указанные в спорных счетах-фактурах: 54 574 785 рублей 04 копеек налога (согласно таблице № 2 к акту сверки расчетов) и 22 903 рубля 03 копейки, уплаченные за услуги таможенного брокера при декларировании товаров в специальном таможенном режиме, ответчиками не оспариваются.

Таким образом, обжалуемые судебные акты приняты с нарушением единообразия в толковании и применении арбитражными 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 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 06.06.2008 по делу № А40-78660/06-33-482, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 28.08.2008, постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 02.12.2008 по тому же делу по эпизодам, связанным с отказом в возмещении обществу с ограниченной

ответственностью «ЛЛК-Интернешнл» из федерального бюджета 54 597 688 рублей 07 копеек налога на добавленную стоимость за май 2006 года, отменить.

Признать решение Инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по городу Москве от 20.09.2006 № 19-13/344э в этой части недействительным. Обязать Межрегиональную инспекцию Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 возвратить указанную сумму из бюджета.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А.Иванов