



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 13485/10

Москва

15 февраля 2011 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

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

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Востокфлот» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Приморского края от 29.03.2010 по делу № А51-22327/2009, постановления Пятого арбитражного апелляционного суда от 03.06.2010 и постановления Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 10.08.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

Официальный сайт Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации: <http://www.arbitr.ru/>
(информация о движении дела, справочные материалы и др.).

от заявителя – общества с ограниченной ответственностью «Востокфлот» – Ивашина О.А.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Фрунзенскому району города Владивостока – Лысенко И.И., Лялякина И.А., Шмытов А.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Тумаркина В.М. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

По результатам выездной налоговой проверки общества с ограниченной ответственностью «Востокфлот» (далее – общество, общество «Востокфлот») Инспекцией Федеральной налоговой службы по Фрунзенскому району города Владивостока (далее – инспекция) принято решение от 22.09.2009 № 12/296 (далее – решение инспекции), которым обществу доначислены суммы налога на добавленную стоимость, начислены соответствующие суммы пеней и штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс).

Основанием для доначисления указанной суммы налога на добавленную стоимость послужил вывод инспекции о необоснованном применении обществом в III и IV кварталах 2008 года налоговой ставки 0 процентов по услугам перевозки рыбопродукции, выловленной российскими организациями, из мест промысла в Российскую Федерацию.

По мнению инспекции, названные услуги не могут облагаться налогом на добавленную стоимость по ставке 0 процентов, так как в силу пункта 11 статьи 150 Кодекса при ввозе этой продукции данный налог не взимается, упомянутые услуги не связаны с внешнеэкономической деятельностью.

Управление Федеральной налоговой службы по Приморскому краю оставило решение инспекции без изменения.

Решение инспекции в части доначисления 2 038 000 рублей налога на добавленную стоимость, начисления 229 977 рублей пеней и взыскания 407 600 рублей штрафа общество обжаловало в Арбитражный суд Приморского края.

Решением Арбитражного суда Приморского края от 29.03.2010 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Пятого арбитражного апелляционного суда от 03.06.2010 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 10.08.2010 названные судебные акты оставил без изменения.

Суды пришли к выводу о том, что налоговая ставка 0 процентов по налогу на добавленную стоимость распространяется только на работы (услуги), которые непосредственно связаны с реализацией товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта или помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны.

В данном случае рыбопродукция, признаваемая в силу таможенного законодательства товаром, произведенным в Российской Федерации, добыта и переработана судами российских организаций, ввозилась обществом «Востокфлот» в морские порты Российской Федерации под таможенным режимом, не обозначенным в подпункте 1 пункта 1 статьи 164 Кодекса, поэтому услуги по ее перевозке подлежат налогообложению по налоговой ставке 18 процентов.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов общество «Востокфлот» просит решение суда первой инстанции, постановления судов апелляционной и кассационной инстанций отменить как нарушающие единообразие в толковании и применении судами положений главы 21 Кодекса, требование общества в этой части удовлетворить.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить названные судебные акты без изменения как соответствующие Кодексу.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене, дело подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

В III и IV кварталах 2008 года общество «Востокфлот» во исполнение договоров морской перевозки груза, заключенных с обществом с ограниченной ответственностью «Поллукс», открытым акционерным обществом «Океанрыбфлот», закрытым акционерным обществом «Корякрыба» (далее – фрахтователи, грузоотправители), осуществляло перевозку в морские порты городов Владивостока и Петропавловска-Камчатского мороженной рыбопродукции, выловленной грузоотправителями за пределами территориальных вод Российской Федерации (12-мильной внутренней границы исключительной экономической зоны).

За оказанные услуги общество «Востокфлот» выставило фрахтователям счета-фактуры от 02.07.2008 № 00000051, № 00000052, № 00000053, от 06.10.2008 № 119 и № 122, в которых указана ставка налога на добавленную стоимость 0 процентов.

Выручка от реализации упомянутых услуг отражена обществом в налоговых декларациях по налогу на добавленную стоимость за III и IV кварталы 2008 года в разделе «Расчет суммы налога по операциям реализации товаров (работ, услуг), обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым подтверждена».

Согласно подпунктам 1 и 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса (в редакции, действовавшей в 2008 году) налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, а также товаров, помещенных под таможенный режим

свободной таможенной зоны, при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных статьей 165 Кодекса; работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией товаров, помещенных под указанные таможенные режимы.

Положение подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса распространяется 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, помещенных под таможенный режим переработки на таможенной территории.

До введения в действие главы 21 Кодекса обороты по реализации услуг российских налогоплательщиков, осуществлявших транспортировку импортных грузов в части работ и услуг, включенных в таможенную стоимость ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации товаров, налогом на добавленную стоимость не облагались (подпункт «к» пункта 10 Инструкции Государственной налоговой службы Российской Федерации от 11.10.1995 № 39 «О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость»).

Указанное регулирование исключало двойное налогообложение стоимости услуг по транспортировке ввозимых товаров.

С введением в действие в 2001 году главы 21 Кодекса налогообложение по налоговой ставке 0 процентов проводилось в отношении операций по реализации работ (услуг), связанных с транспортировкой товаров как экспортируемых за пределы территории Российской Федерации, так и импортируемых в Российскую Федерацию, выполняемых российскими перевозчиками, а также работ по переработке

товаров, помещенных под таможенный режим переработки товаров на таможенной территории Российской Федерации.

В 2005 году Федеральным законом от 22.07.2005 № 117-ФЗ «О внесении изменений в некоторые законодательные акты в связи с принятием Федерального закона «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» (далее – Закон № 117-ФЗ) и Федеральным законом от 22.07.2005 № 119-ФЗ «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и о признании утратившими силу отдельных положений актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» (далее – Закон № 119-ФЗ) внесены изменения и дополнения в статью 164 и статью 165 Кодекса.

Закон № 117 дополнил перечень товаров, облагаемых налогом на добавленную стоимость на основании подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Кодекса по ставке 0 процентов, товарами, помещенными под таможенный режим свободной таможенной зоны.

Закон № 119 изменил редакцию абзаца второго подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса, которую привел в соответствие с терминологией, принятой в таможенном законодательстве, а также дополнил данный пункт подпунктом 3, распространив налоговую ставку 0 процентов на работы (услуги), непосредственно связанные с перевозкой или транспортировкой товаров, помещенных под таможенный режим международного таможенного транзита.

Указанные изменения и дополнения преследовали разные цели: Закон № 117 – создание благоприятных условий для инвестиционной активности российского и иностранного бизнеса путем создания особых экономических зон, Закон № 119 – снижение налогового бремени и совершенствование администрирования налога на добавленную стоимость – и не ставили задачу применения в отношении импортируемых («ввозимых» в терминологии таможенного законодательства) товаров налоговой ставки 18 процентов.

Поэтому налоговая ставка 0 процентов применяется к услугам по транспортировке (перевозке) ввозимых в Российскую Федерацию товаров, под которыми в силу Таможенного кодекса Российской Федерации понимаются ввезенные товары до их выпуска таможенными органами.

Согласно пункту 3 Указаний Государственного таможенного комитета Российской Федерации от 03.08.1995 № 01-12/960 «О таможенном оформлении продукции морского промысла» (далее – Указания ГТК России) продукция морского промысла, добытая и/или произведенная российскими судами в Мировом океане (за исключением территориальных вод Российской Федерации), при ввозе на сухопутную территорию Российской Федерации для постоянного оставления на этой территории подлежит таможенному оформлению применительно к таможенному режиму выпуска для свободного обращения.

В судебных актах отмечено, что ввезенный в порт города Владивостока в III квартале 2008 года товар выпущен в свободное обращение на территории Российской Федерации.

Товары приобретают статус находящихся в свободном обращении на таможенной территории Российской Федерации при таможенном режиме выпуска для внутреннего потребления (статьи 163, 164 Таможенного кодекса Российской Федерации).

Таможенное оформление упомянутой продукции в названном таможенном режиме в III квартале 2008 года позволяет отнести услуги по ее перевозке к работам (услугам), обозначенным в подпункте 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса.

Однако из судебных актов не усматривается, обсуждался ли судами вопрос о помещении в IV квартале 2008 года ввезенной в Российскую Федерацию рыбопродукции под таможенный режим.

Между тем пунктом 2 Указаний ГТК России предусмотрено, что продукция морского промысла, добытая и/или произведенная российскими судами в территориальных водах Российской Федерации, при ввозе на

сухопутную территорию Российской Федерации не подлежит таможенному оформлению.

Отсутствие таможенного оформления ввезенной рыбопродукции исключает возможность применения к услугам по ее перевозке налоговой ставки 0 процентов, предусмотренной пунктом 1 статьи 164 Кодекса.

Указанное обстоятельство требует выяснения при новом рассмотрении дела.

Таким образом, решение суда первой инстанции, постановления судов апелляционной и кассационной инстанций как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Приморского края от 29.03.2010 по делу № А51-22327/2009, постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 03.06.2010 и постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 10.08.2010 по тому же делу отменить.

Направить дело на новое рассмотрение в Арбитражный суд
Приморского края.

Председательствующий

А.А. Иванов