



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 10280/09

Москва

12 января 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
в составе:

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

членов Президиума: Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю.,
Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Горячевой Ю.Ю., Завьяловой Т.В.,
Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А.,
Першутова А.Г., Петровой С.М., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л.,
Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Шахта
«Большевик» и дополнение к нему о пересмотре в порядке надзора
решения Арбитражного суда Кемеровской области от 29.12.2008 по делу
№ А27-13916/2008-6, постановления Седьмого арбитражного
апелляционного суда от 20.03.2009 и постановлений Федерального
арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 12.05.2009
и от 09.06.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – открытого акционерного общества «Шахта «Большевик» – Злобин В.А., Пиндус А.В., Шубин Д.А.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2 по Кемеровской области – Иншина Ц.К., Овчар О.В., Поздняков К.И., Пронякина Е.Ю.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2 по Кемеровской области (далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка открытого акционерного общества «Шахта «Большевик» (далее – общество) по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах за 2005 – 2007 годы. По результатам проверки принято решение от 30.06.2008 № 11 о привлечении общества к налоговой ответственности по пункту 2 статьи 120, пункту 1 статьи 122, статье 123 Налогового кодекса Российской Федерации в виде взыскания штрафов. Кроме того, обществу предложено исполнить обязанности налогового агента по удержанию и перечислению в бюджет налога на доходы физических лиц, ему доначислены налоги на прибыль, на добавленную стоимость, на имущество, единый социальный налог, страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, налог на добычу полезных ископаемых и водный налог, начислены пени за их несвоевременную уплату.

Не согласившись с решением инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд Кемеровской области с заявлением о признании его частично недействительным.

Решением Арбитражного суда Кемеровской области от 29.12.2008 требования удовлетворены частично: решение инспекции признано

недействительным в части обязанности общества удержать и перечислить в бюджет 178 537 рублей налога на доходы физических лиц, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа; в удовлетворении остальной части требований отказано.

Постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 20.03.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 12.05.2009, удовлетворив кассационную жалобу инспекции, указанные судебные акты по эпизоду, связанному с налогом на доходы физических лиц, отменил, в удовлетворении требований в этой части отказал; в остальной части судебные акты оставил без изменения.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 09.06.2009 в удовлетворении кассационной жалобы общества отказал.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре названных судебных актов в порядке надзора общество, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, просит их отменить в части отказа в удовлетворении требований о признании недействительным решения инспекции по эпизоду, связанному с уменьшением убытка за 2006 год и доначислением налога на добычу полезных ископаемых; по эпизоду, связанному с начислением налога на доходы физических лиц с сумм доплат за 2005 год, выплаченных работникам за нормативное время их передвижения в шахте от ствола к месту работы и обратно, начисления пеней и привлечения к ответственности по статье 123 Налогового кодекса Российской Федерации, общество просит отменить постановление суда кассационной инстанции от 12.05.2009 и оставить в этой части в силе постановление суда апелляционной инстанции.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые 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 заявление общества подлежит удовлетворению ввиду следующего.

Одним из оснований привлечения общества к ответственности по статье 123 Налогового кодекса Российской Федерации послужило, по мнению инспекции, неисполнение им обязанности налогового агента по удержанию и перечислению налога на доходы физических лиц с сумм доплат за 2005 год, выплаченных работникам за нормативное время их передвижения в шахте от ствола к месту работы и обратно.

Признавая решение инспекции в названной части обоснованным, суд кассационной инстанции исходил из того, что доплата работникам за нормативное время их передвижения в шахте от ствола к месту работы и обратно не носит компенсационного характера, а фактически является составной частью заработной платы, поэтому подлежит включению в налоговую базу по налогу на доходы физических лиц.

Однако судом не учтено следующее.

Согласно абзацу девятому пункта 3 статьи 217 Налогового кодекса Российской Федерации не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов физических лиц: все виды предусмотренных действующим законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных с исполнением налогоплательщиком трудовых обязанностей (включая переезд на работу в другую местность и возмещение командировочных расходов).

Налоговый кодекс Российской Федерации не содержит определения «компенсационные выплаты, связанные с выполнением трудовых обязанностей», следовательно, в силу пункта 1 статьи 11 Кодекса этот термин используется в смысле, который придает ему трудовое законодательство.

Исходя из статьи 164 Трудового кодекса Российской Федерации под компенсациями понимаются денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных предусмотренных федеральным законом обязанностей. Указанные выплаты не входят в систему оплаты труда и производятся работнику в качестве компенсации его затрат, связанных с выполнением трудовых обязанностей.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 15.05.1998 № 452 «О доплате работникам организаций угольной, сланцевой промышленности и шахтного строительства, постоянно занятым на подземных работах, за нормативное время их передвижения в шахте от ствола к месту работы и обратно» (далее – постановление от 15.05.1998 № 452) работникам организаций угольной, сланцевой промышленности и шахтного строительства, постоянно занятым на подземных работах (включая начальников участков), за нормативное время их передвижения в шахте от ствола к месту работы и обратно установлена доплата.

Министерство труда Российской Федерации в письме от 20.07.1992 № 1498-ВК разъяснило, что выплаты за время передвижения работников, постоянно занятых на подземных работах в шахтах (рудниках), от ствола к месту работы и обратно хотя и носят в конкретных производственных условиях постоянный характер, не являются выплатами за работу, а квалифицируются как компенсационные с целью возмещения дополнительных расходов, связанных с выполнением ими трудовых обязанностей.

Поскольку передвижение работников на подземных работах в шахтах осуществляется за пределами рабочего времени и не является частью трудового и технологического процесса, оно не учитывается при исчислении нормы выработки.

Следовательно, упомянутые доплаты – не выплаты за определенный трудовой результат, предусмотренный трудовым или гражданско-правовым договором, а компенсация потери времени на передвижение в шахте от ствола к месту работы и обратно.

Таким образом, доплаты работникам организаций угольной, сланцевой промышленности и шахтного строительства, постоянно занятым на подземных работах, за нормативное время их передвижения в шахте от ствола к месту работы и обратно носят компенсационный характер и в силу пункта 3 статьи 217 Налогового кодекса Российской Федерации не подлежат включению в состав налоговой базы по налогу на доходы физических лиц в размерах, установленных постановлением Правительства Российской Федерации от 15.05.1998 № 452.

Кроме того, в ходе выездной налоговой проверки инспекция установила, что добываемый обществом уголь марки «ГЖ» с августа 2006 года продавался по экспортному контракту от 28.07.2006 № 16 как уголь менее ценной марки «Г», и пришла к выводу о занижении обществом выручки от реализации угля за 2006 год, что явилось основанием для доначисления ему налога на добычу полезных ископаемых за 2006 год, налога на прибыль за 2006 год и уменьшения заявленных им за этот же период убытков.

Определяя выручку с учетом положений статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации, инспекция в качестве рыночной цены использовала цены, указанные в справке Кузбасской торгово-промышленной палаты (далее – торгово-промышленная палата) от 30.04.2008 № 354/3.

Исходя из результатов лабораторных исследований проб угля, добываемого обществом, проведенных открытым акционерным обществом «Западно-Сибирский испытательный центр», суды согласились с выводом инспекции о том, что уголь, реализованный обществом в 2006 году на экспорт, не соответствовал марке, предусмотренной контрактом, поэтому отказали в удовлетворении требования общества о признании недействительным решения инспекции в данной части.

Однако судами не учтено следующее.

Принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения установлены статьей 40 Налогового кодекса Российской Федерации.

Согласно пункту 2 названной статьи налоговые органы при осуществлении контроля за полнотой исчисления налогов вправе проверять правильность применения цен при совершении внешнеторговых сделок.

Если цена отклоняется от рыночной, налоговый орган вправе вынести мотивированное решение о доначислении налога и начислении пеней, рассчитанных таким образом, как если бы результаты этой сделки были оценены исходя из применения рыночных цен на соответствующие товары, работы или услуги.

При этом рыночная цена товара определяется на основании требований пунктов 4 – 11 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации.

Судами установлено, что инспекция пришла к выводу об отклонении цены реализации угля, отправляемого обществом на экспорт, от цены, применяемой при расчетах с аналогичным товаром. В обоснование расчетов инспекция приняла рыночную цену угля марки «ГЖ», указанную в справке торгово-промышленной палаты от 30.04.2008 № 354/3.

Однако в этой справке была представлена информация о рыночных ценах на угольную продукцию марки «ГЖ» (рядовой),

экспортировавшуюся из Кемеровской области в период с августа по декабрь 2006 года в Эстонию на условиях FCA.

Суды не учли, что упомянутый контракт заключен обществом в июле 2006 года и при его подписании общество не имело возможности предвидеть цены последующих периодов.

Кроме того, контракт общества был подписан на условиях DAF с кипрской фирмой и не предусматривал поставок угля эстонским потребителям, то есть был заключен на иных экономических условиях, которые не могут быть сопоставлены лишь путем вычитания из цены сделки железнодорожного тарифа, как это сделала инспекция.

Данных о рыночной стоимости угля марки «ГЖ» при его реализации на экспорт на условиях DAF в материалах дела не имеется.

Согласно пункту 9 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации при определении рыночных цен товара, работы или услуги учитывается информация о заключенных на момент реализации этого товара, работы или услуги сделках с идентичными (однородными) товарами, работами или услугами в сопоставимых условиях. В частности, учитываются такие условия сделок, как количество (объем) поставляемых товаров (например, объем товарной партии), сроки исполнения обязательств, условия платежей, обычно применяемые в сделках данного вида, а также иные разумные условия, которые могут оказывать влияние на цены.

Справка же торгово-промышленной палаты от 30.04.2008 № 354/3 составлена без учета требований названной правовой нормы, поэтому инспекции следовало определить рыночную цену угля иными предусмотренными статьей 40 Налогового кодекса Российской Федерации способами.

Однако суды при рассмотрении дела не исследовали вопрос о соблюдении инспекцией правил Налогового кодекса Российской Федерации об установлении рыночной цены и не проверили

обоснованность расчета доначисленных налогов на прибыль и на добычу полезных ископаемых.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты 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 части.

Дело в отмененной части подлежит направлению на новое рассмотрение.

Кроме того, из системного толкования положений статей 273, 276, 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации следует, что положения главы 35 Кодекса исключают вынесение двух постановлений суда кассационной инстанции по результатам пересмотра одних и тех же судебных актов нижестоящих судов, принятых по одному делу.

В связи с допущенным процессуальным нарушением оба постановления суда кассационной инстанции по настоящему делу подлежат отмене.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 12.05.2009 и от 09.06.2009 по делу № А27-13916/2008-6 Арбитражного суда Кемеровской области отменить.

По эпизоду, связанному с доначислением Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2 по Кемеровской области открытому акционерному обществу «Шахта

«Большевик» налога на доходы физических лиц с сумм доплат за 2005 год, выплаченных работникам за нормативное время их передвижения в шахте от ствола к месту работы и обратно, начислением пеней и привлечением к ответственности по статье 123 Налогового кодекса Российской Федерации, оставить в силе решение Арбитражного суда Кемеровской области от 29.12.2008 и постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 20.03.2009.

В остальной части дело направить на новое рассмотрение в Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа.

Председательствующий

А.А. Иванов