



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 12687/08

Москва

10 февраля 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., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Нешатаевой Т.Н., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества “Улан-Удэнский авиационный завод” о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Бурятия от 04.12.2007 по делу № А10-3288/07, постановления Четвертого арбитражного апелляционного суда от 14.03.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 10.06.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – открытого акционерного общества “Улан-Удэнский авиационный завод” – Фомина Н.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия – Бугдашкина А.А., Нехурова В.Г., Скворцова Л.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Нешатаевой Т.Н. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия (далее – инспекция) была проведена выездная налоговая проверка открытого акционерного общества “Улан-Удэнский авиационный завод” (далее – общество), осуществлявшего работы на территории иностранных государств по дооборудованию и ремонту воздушных судов – вертолетов, ранее экспортированных обществом иностранным поставщикам, по вопросам соблюдения налогового законодательства.

В период ее проведения обществом в инспекцию представлены документы, подтверждающие факт выполнения следующих ремонтных работ: на территории Народной Республики Бангладеш – установка оборудования и обучение специалистов Военно-воздушных сил Бангладеш по контракту с Генеральной дирекцией оборонных закупок Дакка от 27.06.2003 № DGGDP/BAF/F/107/AP-1 (2002-2003) (акт сдачи-приемки работ от 22.07.2004, счет-инвойс от 16.12.2003 № 83, выписка банка о поступлении денежных средств на счет общества (далее – выписка банка)); на территории Республики Сингапур – ремонт вертолета Ми-17 по контракту с “FLITE INDUSTRIES PTE LTD.” от 23.07.2003 № 5Д/046/2003 (акт сдачи-приемки от 25.07.2004, коммерческий счет-фактура от 27.07.2004 № 55, выписка банка); на территории Республики Украина – дооборудование вертолетов Ми-8МТ дополнительными топливными баками по контракту с ГП СБТФ “Прогресс” от 09.01.2004 № 804-07511318/03P-077/C-2-1/2004/Pr (акт приема-передачи

выполненных работ от 14.06.2004 б/н, счет-инвойс от 16.06.2004 № 42, выписка банка).

Проверив представленные документы, инспекция вынесла решение от 10.05.2007 № 16, которым обществу в том числе доначислен налог на добавленную стоимость за июнь, сентябрь и ноябрь 2004 года в общей сумме 418 929 рублей 48 копеек и начислены соответствующие пени и штрафы, поскольку местом реализации упомянутых услуг была определена территория Российской Федерации.

Не согласившись с указанным решением инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд Республики Бурятия с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда Республики Бурятия от 04.12.2007 требование общества удовлетворено частично. Оспариваемое решение инспекции признано недействительным в части доначисления налога на прибыль организаций и уменьшения убытков при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций за 2004 год. В удовлетворении требования в остальной части отказано.

Постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 14.03.2008 решение суда первой инстанции изменено, решение инспекции о привлечении общества к налоговой ответственности по части 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) в виде взыскания штрафа в размере 11 715 022 рублей 48 копеек отменено; в остальной части решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением 10.06.2008 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Суды пришли к выводу, что общество должно уплатить налог на добавленную стоимость, доначисленный инспекцией; место реализации работ (услуг) по ремонту и (или) дооборудованию вертолетов,

выполняемых обществом по договорам с иностранными компаниями на территории иностранных государств, до 01.01.2006 надлежит определять по месту деятельности общества, то есть на территории Российской Федерации.

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 удовлетворении заявленного им требования, ссылаясь на нарушение судами единообразия в толковании и применении норм права, и принять по делу новый судебный акт.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить эти 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 обжалуемые судебные акты в части отказа обществу в признании недействительным решения инспекции по эпизоду доначисления налога на добавленную стоимость при реализации услуг за пределами территории Российской Федерации, начисления соответствующих сумм штрафа и пеней подлежат отмене, дело в отмененной части – направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

Разрешение вопроса об объекте налогообложения применительно к названным услугам исходя из подпункта 1 пункта 1 статьи 146 Кодекса зависит от определения места реализации этих услуг.

Инспекция сочла, что определение места осуществления работ, выполненных обществом по договорам с иностранными юридическими лицами на территории иностранных государств, должно регулироваться положениями подпункта 5 пункта 1 статьи 148 Кодекса, то есть по месту деятельности организации, которая выполняет работы. Поскольку местом деятельности общества является территория Российской Федерации,

местом выполнения данных работ и была признана территория Российской Федерации.

Однако такое толкование противоречит общим принципам налогообложения, содержащимся в Кодексе.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 148 Кодекса местом реализации работ (услуг) признается территория Российской Федерации, если они связаны непосредственно с недвижимым имуществом (за исключением воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, а также космических объектов), находящимся на территории Российской Федерации.

Поскольку воздушные суда относятся к имуществу, на которое не распространяется действие подпункта 1 пункта 1 статьи 148 Кодекса, определение места реализации работ в отношении них должно производиться с учетом подпункта 2 пункта 1 указанной статьи по правилам, введенным в отношении движимого имущества, находящегося на территории Российской Федерации.

В отсутствие четкого определения места реализации услуг послепродажной подготовки воздушных судов, выполненных за пределами территории Российской Федерации, при рассмотрении данного спора надлежало учесть, что все неустранимые противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах следует толковать в пользу налогоплательщика, а при установлении налогов необходимо учитывать цели и элементы налогообложения (пункты 6, 7 статьи 3 Кодекса).

Положениями Кодекса в редакции, действовавшей до 01.01.2006, предусматривался особый порядок налогообложения экспорта услуг по вводу в эксплуатацию воздушных судов для иностранных покупателей. Воздушные суда для целей налогообложения не относились к недвижимому имуществу.

В связи с этим территория Российской Федерации не должна определяться местом реализации работ (услуг), выполненных на территории иностранных государств. Иное повлечет возложение на налогоплательщика бремени в виде доначисления налогов и применения налоговых санкций.

Кроме того, пункт 4 статьи 148 Кодекса в редакции, действовавшей на момент оказания работ, регулировал предоставление налогоплательщиком конкретных документов, подтверждающих место выполнения работ (оказания услуг): контракт, заключенный с иностранными или российскими лицами, и документы, удостоверяющие факт выполнения работ (оказания услуг).

Из содержания оспариваемого решения инспекции и акта выездной налоговой проверки общества от 27.02.2007 № 6 следует, что такие документы в инспекцию представлены. Их полнота и достоверность инспекцией не оспаривались. При рассмотрении спора в суде общество в обоснование своей позиции также ссылалась на те же доказательства.

Однако суды не дали оценки этим доказательствам и в нарушение требований части 5 статьи 66 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не истребовали доказательств у инспекции.

Следовательно, в части отказа обществу в признании недействительным решения инспекции по эпизоду доначисления налога на добавленную стоимость при реализации услуг за пределами территории Российской Федерации и начисления соответствующих сумм штрафа и пеней суды вынесли решение без учета целей налогообложения, не истребовав допустимых и относимых доказательств, основываясь только на доводах инспекции.

При таких обстоятельствах в указанной части обжалуемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в силу пунктов 1, 2 статьи 304 Арбитражного

процессуального кодекса Российской Федерации подлежат частичной 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:

решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 04.12.2007 по делу № А10-3288/07, постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 14.03.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 10.06.2008 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требования открытого акционерного общества “Улан-Удэнский авиационный завод” о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия от 10.05.2007 № 16 по эпизоду доначисления налога на добавленную стоимость при реализации услуг за пределами территории Российской Федерации, начисления соответствующих сумм штрафа и пеней отменить.

Дело в отмененной части передать на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Бурятия.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов

РЕЗЮМЕ
по делу 12687/08

Суды отказали обществу в признании недействительным решения инспекции без учета целей налогообложения, не истребовав допустимых и относимых доказательств, основываясь только на доводах инспекции и не принимая во внимание того, что место реализации работ (услуг), оказанных российскими предприятиями на территории иностранных государств по проведению послепродажной подготовки воздушных судов к эксплуатации, надлежало определять в соответствии с положениями подпункта 2 пункта 1 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации.