



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 17977/09

Москва

20 апреля 2010 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., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Пановой И.В., Слесарева В.Л., Тумаркина В.М., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявления открытого акционерного общества «Сургутнефтегаз» и общества с ограниченной ответственностью «Трансойл» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 03.03.2009 по делу № А40-87551/08-151-394, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 15.06.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 03.12.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – открытого акционерного общества «Сургутнефтегаз» – Бобракова О.И., Мялковский С.С., Сладкова О.Г.;

от заявителя – общества с ограниченной ответственностью «Трансойл» – Колбинцев А.О., Попов А.В., Рыбина Е.Ю.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 – Елина Н.В., Кочарова А.И., Овчар О.В., Сенина М.Г., Уткина В.М., Черезов В.В.;

от общества с ограниченной ответственностью «Сургутэкс» – Ищенко С.В.

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

Межрегиональной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее – инспекция) по результатам выездной налоговой проверки открытого акционерного общества «Сургутнефтегаз» (далее – общество «Сургутнефтегаз», общество) за период с 01.01.2006 по 31.12.2007 составлен акт от 17.10.2008 № 52-21-15/223 и вынесено решение от 30.10.2008 № 52-21-14/1096 (далее – решение инспекции), которым общество привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в виде взыскания 24 261 558 рублей штрафа, ему отказано в принятии к вычету 121 307 793 рублей налога на добавленную стоимость, доначислен налог на добавленную стоимость в той же сумме и начислено 10 002 912 рублей 88 копеек пеней.

Как следует из решения инспекции, в данный период в нарушение положений главы 21 Кодекса общество с ограниченной ответственностью «Сургутэкс» (далее – общество «Сургутэкс») выставляло обществу

«Сургутнефтегаз» счета-фактуры, в которых по услугам, оказанным в отношении товаров, оформленных по временным периодическим таможенным декларациям в качестве экспортируемых (декларации содержали отметку таможенного органа «Выпуск разрешен»), указывало налог на добавленную стоимость по ставке 18 процентов; общество «Сургутнефтегаз», оплатив по этим счетам-фактурам стоимость услуг, произвело, по мнению инспекции, необоснованный налоговый вычет в сумме 121 307 793 рублей.

Общество «Сургутнефтегаз» обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании решения инспекции недействительным в части отказа в принятии налоговых вычетов по отдельным счетам-фактурам, доначисления 121 307 793 рублей налога на добавленную стоимость, начисления 10 002 912 рублей 88 копеек пеней и привлечения к налоговой ответственности в виде взыскания 24 261 558 рублей штрафа, а также возврате уплаченных обществом указанных сумм.

К участию в деле в качестве третьих лиц, не заявляющих самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечены общество «Сургутэкс» и общество с ограниченной ответственностью «Трансойл» (далее – общество «Трансойл»).

Решением Арбитражного суда города Москвы от 03.03.2009 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Суд пришел к выводу о том, что нефтепродукты в период их транспортировки уже находились под таможенным режимом экспорта, поэтому к услугам по их реализации следовало применить налоговую ставку 0 процентов и общество «Сургутнефтегаз» не вправе было производить налоговые вычеты сумм налога на добавленную стоимость по выставленным ему счетам-фактурам с налоговой ставкой 18 процентов.

Девятый арбитражный апелляционный суд постановлением от 15.06.2009 решение суда первой инстанции отменил в части исключения

из налоговых вычетов 7 255 878 рублей 44 копеек налога на добавленную стоимость по счетам-фактурам, выписанным обществом «Сургутэкс» ранее, чем проставлена отметка таможенного органа «Выпуск разрешен» на соответствующих временных грузовых таможенных декларациях, доначисления налога в той же сумме, начисления пеней и взыскания штрафа в соответствующих суммах, в отмененной части решение инспекции признал недействительным и обязал инспекцию возвратить излишне уплаченные суммы налога, пеней и штрафа. В остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 03.12.2009 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлениях, поданных в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора названных судебных актов общество «Сургутнефтегаз» и общество «Трансойл» просят их отменить в части отказа в удовлетворении требований общества «Сургутнефтегаз», ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, и удовлетворить требования общества «Сургутнефтегаз» полностью.

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

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлениях, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявления подлежат удовлетворению по следующим основаниям.

В 2007 году общество «Сургутнефтегаз» через комиссионера – общество «Сургутэкс» – по договорам комиссии от 22.12.2005 № 1626 и от 25.01.2007 № 78 реализовало на экспорт нефтепродукты, изготовленные

обществом с ограниченной ответственностью «Производственное объединение «Киришинефтеоргсинтез».

Товары вывозились из Российской Федерации морским транспортом из морского порта Санкт-Петербурга и морского порта Витино (Мурманская область).

Доставку товаров с железнодорожной станции Кириши Ленинградской области до припортовых железнодорожных станций Автово и Белое море осуществляло общество «Трансойл» по заключенному с обществом «Сургутэкс» договору от 18.12.2006 № С/11-06, предметом которого является оказание услуг по транспортировке товаров железнодорожным транспортом в собственных или арендованных вагонах-цистернах собственными или арендованными локомотивами с оплатой железнодорожного тарифа за пользование железнодорожной инфраструктурой и перевозку товаров.

Из счетов-фактур общества «Сургутэкс» усматривается, что они выставлены на основании счетов-фактур общества «Трансойл». Отраженные в них суммы налога на добавленную стоимость взаимно корреспондируют.

Из пояснений общества «Трансойл» следует, что, формируя показатели своих счетов-фактур, оно включало в них железнодорожный тариф с налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 18 процентов, уплаченный открытому акционерному обществу «Российские железные дороги».

Таким образом, общество «Сургутнефтегаз» оплатило и включило в налоговые вычеты суммы налога на добавленную стоимость, перевыставленные обществом «Сургутэкс».

Согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией

товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, при условии представления в налоговые органы документов, указанных в статье 165 Кодекса. К таким работам (услугам) относятся, в частности, организация перевозок, перевозка или транспортировка вывозимых за пределы территории Российской Федерации товаров, выполняемые (оказываемые) российскими организациями.

Для подтверждения права на применение налоговой ставки 0 процентов названные организации представляют в налоговые органы предусмотренные подпунктом 4 пункта 4 статьи 165 Кодекса копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов, подтверждающих вывоз товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации с учетом особенностей, установленных подпунктом 4 пункта 1 статьи 165 (копии должны иметь отметки пограничных таможенных органов, подтверждающие вывоз товаров за пределы Российской Федерации).

Подтверждение вывоза товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации осуществляется в соответствии с нормативными правовыми актами Федеральной таможенной службы как уполномоченного органа по нормативному правовому регулированию, контролю и надзору в области таможенного дела.

При международной перевозке товаров железнодорожным транспортом порядок действий должностных лиц таможенных органов, проведения таможенных процедур и отдельных форм таможенного контроля установлены Инструкцией о действиях должностных лиц таможенных органов, совершающих таможенные операции при международной перевозке товаров железнодорожным транспортом, утвержденной приказом ФТС России от 16.09.2004 № 50.

Согласно названной инструкции при прибытии товаров и транспортных средств в железнодорожный пункт пропуска

уполномоченное должностное лицо таможенного органа получает от перевозчика документы, содержащие сведения, предусмотренные статьей 76 Таможенного кодекса Российской Федерации: экземпляр таможенной декларации, оформленной в уполномоченном таможенном органе, накладную, имеющиеся у перевозчика коммерческие документы на перевозимые товары, передаточную ведомость. Перевозчик представляет таможенному органу товары и транспортные средства, на которых они перевозятся. После проведения проверки уполномоченное должностное лицо таможенного органа принимает решение о возможности фактического вывоза товаров и транспортных средств за пределы таможенной территории Российской Федерации и проставляет на оригинале накладной, дополнительных экземплярах дорожной ведомости оттиск штампа «Вывоз разрешен», который подписывает и заверяет личной номерной печатью.

Данная инструкция применяется и при таможенном оформлении и контроле перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации российскими лицами товаров, вывозимых с таможенной территории Российской Федерации железнодорожным транспортом, а в отношении товаров, вывозимых железнодорожным транспортом в морские (речные) порты для их дальнейшей международной перевозки морским транспортом, – лишь в случае декларирования этих товаров таможенным органом, в регионе деятельности которого находится железнодорожная станция отправления.

Подтверждение фактического вывоза товаров с таможенной территории Российской Федерации производится в соответствии с Порядком действий должностных лиц таможенных органов при подтверждении фактического вывоза товаров с таможенной территории Российской Федерации (ввоза товаров на таможенную территорию

Российской Федерации), утвержденным приказом ФТС России от 18.12.2006 № 1327.

Названный Порядок предусматривает проставление отметок «Товар вывезен» (штамп либо запись) с указанием даты фактического вывоза товаров и заверением личной номерной печатью на копиях документов, представленных для подтверждения фактического вывоза: на таможенной декларации, экземплярах транспортного, товаросопроводительного и (или) иного документа, а также на поручении на отгрузку товаров, если погрузка товаров и их таможенное оформление при вывозе в таможенном режиме экспорта судами торгового мореплавания производятся вне региона деятельности пограничного таможенного органа. Подтверждение фактического вывоза товаров осуществляется таможенным органом после проверки факта вывоза товаров при обращении как декларантов, так и российских лиц, выполняющих работы (услуги) по организации и сопровождению перевозок, перевозке или транспортировке, погрузке и перегрузке товаров, вывозимых за пределы территории Российской Федерации в таможенном режиме экспорта морскими судами, судами смешанного (река-море) плавания, при условии, если погрузка и таможенное оформление товаров, вывозимых в соответствии с таможенным режимом экспорта морскими (речными судами), осуществляются вне региона деятельности пограничного таможенного органа, в котором оформляется убытие товаров.

Согласно пункту 2 статьи 360 Таможенного кодекса Российской Федерации российские товары считаются находящимися под таможенным контролем при их вывозе с таможенной территории Российской Федерации с момента принятия таможенной декларации или совершения действий, непосредственно направленных на вывоз товаров с таможенной территории Российской Федерации, и до пересечения таможенной границы.

С учетом упомянутых нормативных актов ФТС России товары находятся под таможенным контролем, если они декларируются в таможенном органе, в регионе деятельности которого расположена железнодорожная станция отправления, так как в этом случае обеспечивается возможность применения таможенными органами в отношении товаров, предназначенных для последующего вывоза из Российской Федерации в таможенном режиме экспорта, мер контроля, предусмотренных статьей 366 Таможенного кодекса Российской Федерации (в частности, проверка документов и сведений, осмотр товаров и транспортных средств).

В отношении товаров, классифицируемых в товарных позициях 2709 и 2710 (нефть, нефтепродукты) Товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности Российской Федерации, приказом ФТС России от 24.08.2006 № 800 «О местах декларирования отдельных видов товаров» (далее – приказ № 800) определены специальные места декларирования этих товаров, вывозимых с таможенной территории Российской Федерации на экспорт, в частности морским транспортом. Декларирование названных товаров производится таможенными постами, в регионе деятельности которых осуществляется погрузка товаров на морские суда, убывающие с таможенной территории.

Общество «Сургутнефтегаз» осуществляло периодическое временное декларирование нефтепродуктов в таможенных органах, определенных приказом № 800.

Периодическое временное декларирование российских товаров является заявлением таможенному органу о намерениях вывезти ориентировочное количество товаров, в отношении которых не может быть представлена точная информация, необходимая для таможенного оформления (статья 138 Таможенного кодекса Российской Федерации).

Наличие только временных периодических таможенных деклараций, представленных таможенному органу, определенному приказом № 800, не обеспечивает надлежащего таможенного контроля за товарами до их прибытия на таможенный пост, в регионе деятельности которого осуществляется погрузка товаров на морское судно, убывающее с таможенной территории Российской Федерации.

Таможенные органы при указанном декларировании нефтепродуктов, вывозимых из Российской Федерации судами торгового мореплавания, не требуют представления железнодорожных накладных и иных документов, подтверждающих перевозку товаров по территории Российской Федерации, и не проставляют на них отметок, разрешающих и подтверждающих вывоз товаров из Российской Федерации.

Таким образом, контрагенты общества «Сургутнефтегаз» в связи со спецификой таможенного оформления экспорта нефтепродуктов не располагали и не могли располагать надлежащими транспортными и товаросопроводительными документами, в силу чего не претендовали на применение налоговой ставки 0 процентов и обоснованно указывали в счетах-фактурах налоговую ставку 18 процентов.

Поэтому общество «Сургутнефтегаз», руководствуясь статьями 171 и 172 Кодекса, обоснованно включило в налоговые вычеты суммы уплаченного налога на добавленную стоимость по ставке 18 процентов.

Общество «Сургутнефтегаз» на основании акта выездной налоговой проверки от 17.10.2008 № 52-21-15/223 уплатило 123 784 988 рублей налога на добавленную стоимость, 10 797 435 рублей начисленных на эту сумму налога пеней и 25 929 426 рублей штрафа по названному налогу (платежные поручения от 05.11.2008 № 20020, 20031, 20051).

При обращении в Арбитражный суд города Москвы общество заявило требования о возврате 121 307 793 рублей налога на добавленную

стоимость, 10 002 912 рублей 88 копеек пеней и 24 261 558 рублей штрафа, вмененных к уплате решением инспекции.

С учетом постановления суда апелляционной инстанции о возврате обществу 7 255 878 рублей 44 копеек налога на добавленную стоимость, соответствующих сумм пеней и штрафа ему не возвращены 114 051 914 рублей 56 копеек налога, соответствующие пени и штраф.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты частично нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат в этой части отмене.

Содержащееся в настоящем постановлении толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

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 03.03.2009 по делу № А40-87551/08-151-394, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 15.06.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 03.12.2009 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требований открытого акционерного общества «Сургутнефтегаз» отменить.

В этой части требования открытого акционерного общества «Сургутнефтегаз» удовлетворить.

Признать решение Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 30.10.2008 № 52-21-14/1096 в соответствующей части недействительным и обязать ее возвратить открытому акционерному обществу «Сургутнефтегаз» 114 051 914 рублей 56 копеек налога на добавленную стоимость, соответствующие суммы пеней и штрафа.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов