



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 10834/09

Москва

10 ноября 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., Бабкина А.И., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Акционерная компания по транспорту нефти «Транснефть» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 12.05.2009 по делу № А40-24783/08-141-79 Арбитражного суда города Москвы.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – открытого акционерного общества «Акционерная компания по транспорту нефти «Транснефть» – Осина О.В., Фоломеев Г.Г.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 – Кочарова А.И., Огородникова С.В., Хан Е.Е.

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

Открытое акционерное общество «Акционерная компания по транспорту нефти «Транснефть» (далее – общество «Транснефть», общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании частично недействительными ненормативных актов Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее – инспекция): пунктов 2, 3 резолютивной части решения от 08.02.2008 № 52-02-17/281; пункта 2 резолютивной части решения от 08.02.2008 № 52-02-17/282; пунктов 2, 3 резолютивной части решения от 13.03.2008 № 52-02-17/647; пункта 2 резолютивной части решения от 13.03.2008 № 52-02-17/648 в отношении отказа в применении налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость и возмещения 1 489 722 940 рублей данного налога по налоговой декларации за август 2007 года; об обязанности инспекции возместить обществу указанную сумму налога путем возврата из бюджета.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 28.08.2008 требования общества удовлетворены.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.11.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 12.05.2009 судебные акты отменил, в удовлетворении заявленных требований отказал.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции общество «Транснефть» просит его отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить обжалуемый судебный акт без изменения как соответствующий законодательству и сложившейся судебной практике.

Общество «Транснефть» представило возражения на отзыв.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него, возражении на отзыв и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление в части отказа обществу в применении налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость в отношении оказанных экспортеру услуг по организации и обеспечению транспортировки до российских морских портов нефти, вывозимой за пределы Российской Федерации, подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций, общество «Транснефть» на основании договоров, заключенных с организациями, реализующими нефть иностранным покупателям, оказывало им услуги по организации и обеспечению транспортировки вывозимой за пределы территории Российской Федерации нефти двумя способами: первый – по системе магистральных трубопроводов непосредственно до получателя товара на территории иностранных государств; второй – также по системе магистральных трубопроводов, но только до морских портов на территории Российской Федерации, где

нефть затем грузилась на морские суда и вывозилась за пределы территории Российской Федерации.

В целях исполнения обязательств по этим договорам общество приобретало услуги, связанные с транспортировкой нефти, у дочерних организаций – владельцев соответствующих участков системы магистральных трубопроводов, с которыми рассчитывалось на основании выставленных ими счетов-фактур с указанием налога на добавленную стоимость по налоговой ставке 18 процентов.

Общество «Транснефть» представило в инспекцию налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за август 2007 года, пакет документов, предусмотренных статьей 165 Налогового кодекса Российской Федерации, для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов и права на налоговые вычеты уплаченных сумм.

Рассмотрев результаты камеральной налоговой проверки и возражения общества, инспекция пришла к следующим выводам.

По реализации услуг, связанных с транспортировкой нефти по системе магистральных трубопроводов непосредственно за пределы Российской Федерации, применение налоговой ставки 0 процентов обоснованно, поскольку товар вывозился в таможенном режиме экспорта. В связи с этим налоговый вычет в сумме 695 715 929 рублей на основании счетов-фактур, выставленных дочерними обществами, не подлежит применению – эти услуги должны облагаться налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке не 18, а 0 процентов как не связанные непосредственно с транспортировкой (перекачкой) экспортируемой нефти по соответствующим участкам трубопроводов.

Реализация обществом услуг по организации и обеспечению транспортировки нефти по системе магистральных трубопроводов до морских портов на территории Российской Федерации не связана непосредственно с вывозом товара за пределы территории Российской

Федерации, поскольку на момент начала оказания услуг товар еще не находился под таможенным режимом экспорта, а поэтому не подпадал под действие подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации – эти услуги должны были облагаться по налоговой ставке 18 процентов. Следовательно, 794 007 011 рублей налога на добавленную стоимость, уплаченного обществом своим поставщикам (дочерним обществам) при исполнении обязательств по транспортировке нефти до российских морских портов возмещению из бюджета не подлежат.

При этом инспекция рекомендовала обществу представить уточненную налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за август 2007 года, отразив в ней сумму реализации собственных услуг по организации и обеспечению транспортировки нефти до российских портов как реализацию услуг на внутреннем рынке, и принять к вычету указанную сумму налога на добавленную стоимость на общих основаниях.

Суд кассационной инстанции отменил решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции и отказал в удовлетворении требований общества «Транснефть», поскольку счел, что услуги по транспортировке нефти до российских морских портов следует рассматривать как операции, не связанные непосредственно с вывозом товара в таможенном режиме экспорта, которые подлежат обложению налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 18 процентов, то есть позиция инспекции в этой части является правильной.

Основанием для такого вывода суда кассационной инстанции послужили установленные им иные, в отличие от судов первой и апелляционной инстанций, имеющие значение для дела обстоятельства: на момент начала оказания обществом «Транснефть» услуг по перемещению транспортируемой нефти от места расположения организаций-экспортеров до российских морских портов не были оформлены ни временные, ни полные грузовые таможенные декларации.

Между тем судом кассационной инстанции не учтено следующее.

В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией товаров, указанных в подпункте 1 пункта 1 данной статьи, в том числе при реализации товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта.

Это положение 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.

Понятие товаров, находящихся под таможенным контролем при вывозе российских товаров с таможенной территории Российской Федерации до фактического пересечения таможенной границы, содержится в подпункте 4 пункта 1 статьи 11 Таможенного кодекса Российской Федерации.

Согласно пункту 2 статьи 360 этого же Кодекса российские товары и транспортные средства 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.

Под вывозом товаров с таможенной территории Российской Федерации понимается подача таможенной декларации или совершение действий, непосредственно направленных на вывоз товаров, в том числе сдача транспортным организациям товаров для отправки за пределы таможенной территории Российской Федерации (подпункт 9 пункта 1 статьи 11 Таможенного кодекса Российской Федерации). Причем днем помещения товаров под таможенный режим считается день выпуска товаров таможенным органом (статья 157 Кодекса).

Как установлено судом первой инстанции, общество «Транснефть» на основании договоров с организациями – экспортерами нефти о предоставлении услуг приняло на себя обязанности по организации и обеспечению транспортировки нефти по системе магистральных трубопроводов от места расположения ее экспортеров до российских морских портов, где затем осуществлялась перевалка, погрузка товара на морские суда с последующим вывозом в иностранные государства.

В целях исполнения обязательств по указанным договорам общество заключило с дочерними обществами договоры подряда на перекачку нефти на принадлежащих им участках системы магистральных трубопроводов в соответствии с заданиями и маршрутными поручениями.

В маршрутных поручениях общества «Транснефть» по данным операциям содержатся относящиеся к конкретным партиям нефти сведения: наименование товара, количество, экспортер, грузоотправитель, грузополучатель, начальный пункт загрузки в трубопровод, маршрут, назначение (морской порт), а также дальнейшее движение товара (перевалка, погрузка на морской транспорт для отправки в адрес иностранного покупателя), реквизиты контракта.

Минтопэнерго России в соответствии с полномочиями, предоставленными постановлением Правительства Российской Федерации от 16.06.2004 № 284 «Об утверждении положения о Министерстве промышленности и энергетики Российской Федерации» (пункт 3),

ежеквартально утверждает Доступ нефтедобывающих организаций к системе магистральных нефтепроводов и терминалов в морских портах для транспортировки нефти за пределы таможенной территории Российской Федерации, где содержатся графики транспортировки нефти на экспорт с указанием грузоотправителя, тоннажа, стран назначения, морских терминалов.

Следовательно, грузоотправитель вправе сдавать нефть в систему магистральных нефтепроводов для транспортировки нефти на экспорт только в том случае, если ему разрешен доступ к ней с правом вывоза на экспорт предельно допустимого объема нефти.

Суд первой инстанции, исследовав и оценив имеющиеся в деле доказательства, пришел к выводу о том, что нефть, принятая обществом «Транснефть» для транспортировки по системе магистральных трубопроводов к месту расположения российских морских портов, была помещена под таможенный режим экспорта до начала оказания услуг транспортировки.

В обоснование такого вывода судом в решении приведены, в частности, доказательства оказания услуг открытому акционерному обществу «Сургутнефтегаз» (далее – общество «Сургутнефтегаз») по транспортировке 100 475 000 тонн нефти по маршруту: Сургут – Платина (СП) – Лазарево – Залесье (2408-й км) – Ярославль 3 – НБ Приморск. Транспортировка осуществлялась согласно маршрутному поручению от 29.06.2007 № 3292/Э в соответствии с договором от 20.12.2006 № 0007037, заключенным между обществом «Сургутнефтегаз» и обществом «Транснефть», и заказом от 27.06.2007 № 037-360.

Согласно акту приема-сдачи нефти от 12.07.2007 № 310 общество «Транснефть» приняло указанную партию нефти в пункте отправления (Западном Сургуте) для транспортировки и сдало ее в пункте назначения (Приморске) по актам приема-сдачи от 13.07.2007 № 393, от 15.07.2007 № 398/1.

При исследовании вопроса о дате временного декларирования вывозимого товара судом первой инстанции учтено следующее. Инструкцией о порядке заполнения грузовой таможенной декларации и транзитной декларации, утвержденной приказом Федеральной таможенной службы от 11.08.2006 № 762, определено, что в графе 40 «Общая декларация/предшествующий документ» указывается регистрационный номер последнего таможенного документа, принятого таможенным органом при помещении товаров под предшествующую подаче грузовой таможенной декларации таможенную процедуру, в том числе регистрационный номер предшествующей таможенной декларации, в частности временной. Среди прочей информации номер предыдущего таможенного документа содержит дату выполнения таможенного действия.

Как следует из графы 40 грузовой таможенной декларации № 0001623, товар (партия нефти) помещен под таможенный режим экспорта 10.07.2007.

Таким образом, как установил суд первой инстанции, товар помещен под таможенный режим экспорта до начала оказания услуг по его транспортировке.

В аналогичном порядке осуществлялась транспортировка и других партий нефти, в отношении которых судом также приведены доводы и доказательства.

Судами первой и апелляционной инстанций, установлено, что налоговая ставка 0 процентов заявлена обществом «Транснефть» по тем услугам, которые связаны с транспортировкой нефти, фактически вывезенной морским транспортом, что подтверждается полными грузовыми таможенными декларациями с соответствующими отметками таможенных органов.

Причем в графе 7 «Справочный номер» этих деклараций проставлен буквенный код вида таможенной декларации – ПВД, что согласно Инструкции о порядке заполнения грузовой таможенной декларации и транзитной декларации, утвержденной приказом Федеральной таможенной службы от 11.08.2006 № 762 означает: «Полная, подаваемая на временную».

При таких обстоятельствах оснований для отмены решения суда первой инстанции и постановления суда апелляционной инстанции в указанной части у суда кассационной инстанции не имелось.

Следовательно, в этой части обжалуемый судебный акт нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для его отмены в этой части.

В остальной части обжалуемый судебный акт отмене или изменению не подлежит, поскольку выводы суда кассационной инстанции соответствуют положениям главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации и правовой позиции, выраженной Президиумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 25.02.2009 № 13893/08.

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:

постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 12.05.2009 по делу № А40-24783/08-141-79 Арбитражного суда города Москвы об отказе в удовлетворении требования о признании

недействительными решений Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 08.02.2008 № 52-02-17/281, от 08.02.2008 № 52-02-17/282, от 13.03.2008 № 52-02-17/647, от 13.03.2008 № 52-02-17/648 в части, касающейся отказа открытому акционерному обществу «Акционерная компания по транспорту нефти «Транснефть» в применении налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость по операциям реализации услуг транспортировки нефти до российских морских портов, оказанным в августе 2007 года, отменить, в остальной части оставить без изменения.

Решение Арбитражного суда города Москвы от 28.08.2008 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.11.2008 по данному делу в отмененной части оставить без изменения.

Председательствующий

А.А.Иванов