



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 1650/10

Москва

8 июня 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., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Тумаркина В.М., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Мурманской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Мурманской области от 17.04.2009 по делу № А42-2050/2007, постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.07.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 21.10.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Мурманской области – Ненашев Д.В., Шульга Д.А.;

от открытого акционерного общества «Мурманское морское пароходство» – Мельниченко С.В.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 6 – Кузьмин Н.Л.

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

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Мурманской области (далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка открытого акционерного общества «Мурманское морское пароходство» (далее – пароходство) за период с 01.01.2003 по 31.12.2005, по результатам которой принято решение от 09.03.2007 № 4 (далее – решение инспекции) о привлечении пароходства к налоговой ответственности в виде взыскания 165 265 291 рубля штрафов, предусмотренных статьей 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) за неполную уплату налога на прибыль и налога на добавленную стоимость, доначислении 513 039 419 рублей налогов на прибыль и на добавленную стоимость, начислении 258 994 977 рублей пеней по названным налогам и направлено требование от 06.04.2007 № 54 (далее – требование инспекции) об уплате 498 806 986 рублей недоимки, 258 463 634 рублей пеней и 159 572 316 рублей штрафов.

Пароходство обжаловало решение и требование инспекции в Арбитражный суд Мурманской области.

Решением Арбитражного суда Мурманской области от 19.05.2008 заявленное требование удовлетворено частично: решение и требование

инспекции признаны недействительными в части доначисления сумм налога на прибыль и налога на добавленную стоимость, начисления пеней и привлечения к налоговой ответственности по отдельным эпизодам.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 08.09.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 12.01.2009 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции в части признания недействительными решения и требования инспекции о доначислении паромовому налогу на добавленную стоимость, начислении соответствующих сумм пеней и взыскании штрафов по эпизоду налогообложения бункеровки иностранных теплоходов «Капитан Бочек» и «Капитан Назарьев» (далее – иностранные теплоходы) отменил; в отмененной части передал дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции; в остальной части судебные акты оставил без изменения.

При новом рассмотрении дела паромово уточнил требование и просило признать недействительными решение и требование инспекции в части доначисления 51 315 рублей и 165 773 рублей налога на добавленную стоимость за 2003 и 2004 годы по эпизодам бункеровки иностранных теплоходов, отраженным в пункте 2.10.2.1.1.3 решения инспекции, начисления соответствующих сумм пеней и взыскания штрафа.

Решением Арбитражного суда Мурманской области от 17.04.2009 требование паромово удовлетворено.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.07.2009 решение суда первой инстанции от 17.04.2009 оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 21.10.2009 судебные акты от 17.04.2009 и от 21.07.2009 оставил без изменения.

Суды сочли, что в проверяемом периоде пароходство осуществляло бункеровку иностранных теплоходов топливом. Данная деятельность заключается в снабжении морских судов топливом и горюче-смазочными материалами и в соответствии с подпунктом 23 пункта 2 статьи 149 Кодекса освобождается от обложения налогом на добавленную стоимость как относящаяся к работам (услугам), непосредственно связанным с обслуживанием морских судов в портах Российской Федерации. Вывод судов о недействительности решения и требования инспекции обоснован тем, что инспекция не представила доказательств, подтверждающих вывоз пароходством топлива иностранными теплоходами из Российской Федерации в режиме перемещения припасов, а именно факта подачи пароходством заявок на оформление топлива в указанном таможенном режиме. Также инспекция не доказала размер начисленного налога на добавленную стоимость, так как налоговая база определена ею исходя из стоимости всех услуг по бункеровке (комплекса услуг), включая стоимость реализованного топлива.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции от 17.04.2009, постановления суда апелляционной инстанции от 21.07.2009 и постановления суда кассационной инстанции от 21.10.2009 инспекция просит их отменить как не соответствующие обстоятельствам дела и нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, в удовлетворении требования пароходства отказать.

В отзыве на заявление Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 6 утверждает об ошибочности выводов, содержащихся в указанных судебных актах.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей

участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление инспекции подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

В апреле 2003 года и марте 2004 года в морском порту «Дудинка» с борта ледокола «Таймыр», находящегося в доверительном управлении пароходства, произведена погрузка 30 тонн и 94,985 тонны топлива на иностранные теплоходы компании «NB Two Shipping Ltd.» (далее – иностранная компания), которые были необходимы для обеспечения их эксплуатации. По окончании бункеровки теплоходы убыли в Нидерланды и Испанию.

В налоговых декларациях по налогу на добавленную стоимость за апрель 2003 года и апрель 2004 года показатели указанной деятельности отражены в качестве операций, не признаваемых объектом налогообложения. Из пояснений пароходства следует, что снабжение иностранных теплоходов топливом расценивалось им как обслуживание морских судов в период их стоянки в порту, освобождаемое от обложения налогом на добавленную стоимость.

В результате осуществления мероприятий налогового контроля инспекция пришла к выводу о том, что пароходством в нарушение положений статей 164 и 165 Кодекса занижена налоговая база по налогу на добавленную стоимость за апрель 2003 года на 256 575 рублей и за апрель 2004 года на 920 960 рублей, так как при исчислении названного налога не была учтена выручка, полученная пароходством от реализации иностранной компании бункерного топлива, вывезенного из Российской Федерации в таможенном режиме перемещения припасов.

В этой связи инспекция доначислила пароходству 51 315 рублей и 165 773 рубля налога на добавленную стоимость, начислила соответствующие суммы пеней и привлекла к налоговой ответственности в виде взыскания штрафа (пункт 2.10.2.1.1.3 решения инспекции).

Кодексом установлены различные условия налогообложения операций по реализации вывезенных из Российской Федерации припасов

(подпункт 8 пункта 1 статьи 164) и реализации на территории Российской Федерации работ (услуг) по обслуживанию морских судов в период их стоянки в портах (подпункт 23 пункта 1 статьи 149).

Топливо и горюче-смазочные материалы, необходимые для обеспечения нормальной эксплуатации морских судов и судов смешанного (река-море) плавания вывозятся из Российской Федерации в таможенном режиме перемещения припасов.

В 2003 и 2004 годах действовал названный таможенный режим, установленный постановлением Правительства Российской Федерации от 09.07.2001 № 524 «Об установлении таможенного режима перемещения припасов» и Таможенным кодексом Российской Федерации 1993 года.

Применение этого режима определялось приказом Государственного таможенного комитета Российской Федерации от 19.10.2001 № 1000 «О таможенном режиме перемещения припасов»: перегрузка товаров (припасов) с одного транспортного средства на другое во время нахождения этих транспортных средств на таможенной территории Российской Федерации производится с разрешения таможенного органа под таможенным контролем с подачей заявки.

В соответствии с подпунктом 8 пункта 1 статьи 164 Кодекса налогообложение вывезенных с территории Российской Федерации топлива и горюче-смазочных материалов в таможенном режиме перемещения припасов производится по налоговой ставке 0 процентов. В целях указанной статьи припасами признаются топливо и горюче-смазочные материалы, которые необходимы для обеспечения нормальной эксплуатации морских судов и судов смешанного (река-море) плавания.

Реализация паромом топлива и полученная выручка подтверждаются регистрами бухгалтерского учета паромства и документами, служащими основанием для внесения в них соответствующих записей (мемориальными ордерами «Учет оптовой торговли горюче-смазочными материалами», актами о перегрузке 30 тонн

и 94,985 тонны топлива с ледокола «Таймыр» на иностранные теплоходы, уведомлениями о необходимости произвести оплату за указанные объемы топлива, направленными иностранной компанией). В бухгалтерском учете пароходства горюче-смазочные материалы (топливо) учитывались на балансовых счетах (счет 10 «Материалы», счет 41 «Товары»), предназначенных для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, топлива; реализация названного товара – на счете 90 «Продажи».

Обеспечение морских судов иностранной компании топливом осуществлялось пароходством на основании заключенных с ней контрактов, согласно которым иностранная компания обязуется принять и оплатить топливо. Цена топлива оговаривалась в каждом случае бункеровки в зависимости от вида и количества топлива, места бункеровки. Иностранная компания также обязывалась компенсировать пароходству расходы, связанные с декларированием топлива.

В морском порту «Дудинка» интересы пароходства представляло закрытое акционерное общество «Морское агентство в порту Дудинка» (далее – агентство) на основании генерального агентского соглашения от 30.04.1999: агентство представляет пароходство во всех отношениях с другими администрациями, властями и коммерческими предприятиями, выполняет формальности, возложенные на пароходство таможенным законодательством, в том числе по оформлению бункерного топлива.

Из пояснений пароходства следует, что агентство обращалось в таможенные органы с заявками от 08.04.2003 № МА-3-12/244 и от 22.03.2004 № МА-3-12/166 о передаче топлива с ледокола «Таймыр» на иностранные теплоходы. На этих заявках имеются отметки таможенного органа «Погрузка разрешена», «Передача разрешена в присутствии сотрудников таможни» и печати.

Таким образом, обязанность таможенного оформления перемещения припасов возлагалась на агентство. Обращение агентства в таможенные

органы с заявками о разрешении бункеровки иностранных судов, находящихся под таможенным контролем, означает, что агент исполнял свои обязанности по таможенному оформлению топлива в соответствующем таможенном режиме в интересах пароходства.

Следовательно, в материалах дела имеются доказательства того, что пароходство, действуя через своего агента в морском порту «Дудинка», поставило на иностранные теплоходы необходимое для их эксплуатации топливо и получило плату за него.

Указанные операции подлежат отражению в налоговых декларациях по налогу на добавленную стоимость по правилам, определенным Кодексом для реализации припасов.

Налогоплательщик для подтверждения налоговой ставки 0 процентов представляет в налоговый орган документы, предусмотренные пунктом 1 или пунктом 2 статьи 165 Кодекса, в сроки, установленные пунктом 9 этой статьи. При непредставлении в определенный указанной статьей срок надлежащих документов операции с названными товарами подлежат налогообложению по налоговой ставке 18 процентов (до 01.01.2004 – 20 процентов).

Данное нарушение было вменено инспекцией пароходству.

В соответствии с подпунктом 23 пункта 2 статьи 149 Кодекса освобождается от обложения налогом на добавленную стоимость реализация на территории Российской Федерации работ (услуг, включая услуги по ремонту) по обслуживанию морских судов и судов внутреннего плавания в период стоянки в портах (все виды портовых сборов, услуги судов портового флота), а также лоцманская проводка.

Обоснование права на применение льготы по налогу на добавленную стоимость в силу подпункта 3 пункта 1 статьи 23 и пункта 4 статьи 149 Кодекса лежит на налогоплательщике: налогоплательщик обязан вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов), объектов

налогообложения, а также отдельный учет операций, подлежащих налогообложению и освобождаемых от налогообложения.

В данном случае суды в нарушение статей 65 и 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и пункта 4 статьи 149 Кодекса возложили бремя доказывания обстоятельств, служащих основанием для подтверждения паромством права на освобождение от обложения налогом на добавленную стоимость операций, признаваемых объектом налогообложения по установленным статьей 164 Кодекса налоговыми ставкам, на инспекцию.

Таким образом оспариваемые судебные акты основаны на неправильном применении норм права и нарушают единообразие в их толковании и применении арбитражными судами, поэтому в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

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 Мурманской области от 17.04.2009 по делу № А42-2050/2007, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.07.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 21.10.2009 по тому же делу отменить.

В удовлетворении заявления открытого акционерного общества «Мурманское морское паромство» о признании недействительными решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Мурманской области от 09.03.2007

№ 4 и требования названной инспекции от 06.04.2007 № 54 в части доначисления 51 315 рублей и 165 773 рублей налога на добавленную стоимость, начисления соответствующих сумм пеней и взыскания штрафа отказать.

Председательствующий

А.А. Иванов