



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 6508/09

Москва

13 октября 2009 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – заместителя Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Слесарева В.Л.;

членов Президиума: Бабкина А.И., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Першутова А.Г., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Интрарос» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Приморского края от 03.09.2008 по делу № А51-7613/2008 40-176, постановления Пятого арбитражного апелляционного суда от 11.11.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 06.02.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – закрытого акционерного общества «Интрарос» – Шершень В.В.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по Фрунзенскому району города Владивостока – Долгова О.И., Костик С.В., Лялякина И.А., Уткина В.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Вышняк Н.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

По договору аренды морского судна (фрахтования) с экипажем от 05.12.2006 № 02-30/01а закрытое акционерное общество «Интрарос» (далее – общество) предоставило принадлежащее ему на праве собственности судно БАТМ «Березина» закрытому акционерному обществу «Тихоокеанское управление разведки и научно-исследовательского флота» во временное пользование в районе промысла за пределами Российской Федерации для добычи и переработки рыбы в Охотоморской зоне. Ставка арендной платы по договору – 582 731 рубль за каждые сутки.

Полагая, что в данном случае территория Российской Федерации местом реализации услуг по предоставлению в аренду судна согласно подпункту 5 пункта 1.1 статьи 148 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) не является, общество не включало в облагаемую налогом на добавленную стоимость базу поступающие от судовладельца арендные платежи.

В ходе проверки уточнённой налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за сентябрь 2007 года Инспекция Федеральной налоговой службы по Фрунзенскому району города Владивостока (далее – инспекция) признала, что общество является лицом, обязанным уплачивать налог на добавленную стоимость с реализации услуг по передаче в аренду судна. Сочтя оборот по реализации услуг на территории Российской

Федерации, отражённый обществом в декларации за указанный период, заниженным на 1 165 462 рубля, что составляет месячный платёж за аренду судна, инспекция решением от 30.06.2008 № 1537/06-12/4100 доначислила и предложила обществу уплатить 209 783 рубля налога на добавленную стоимость.

Не согласившись с решением инспекции, общество обжаловало его в арбитражный суд.

Решением Арбитражного суда Приморского края от 03.09.2008 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Пятого арбитражного апелляционного суда от 11.11.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 06.02.2009 указанные судебные акты оставил без изменения.

Отказывая обществу в удовлетворении его требования, суды исходили из того, что услуги по предоставлению во временное пользование (фрахтование на время) морского судна с экипажем освобождаются от обложения налогом на добавленную стоимость при условии использования судна фрахтователем для перевозок между портами, находящимися за пределами территории Российской Федерации. Поскольку морское судно БАТМ «Березина» было сдано обществом в аренду с экипажем не для этих целей, суды сочли, что местом реализации услуг общества в данном случае, как это следует из абзаца первого пункта 2 статьи 148 Кодекса, являлась территория Российской Федерации, вне зависимости от использования фрахтователем судна и за её пределами, и признали общество лицом, обязанным учесть стоимость услуг по предоставлению морского судна во временное пользование при исчислении налога на добавленную стоимость.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре указанных судебных актов в порядке надзора

общество просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение судами положений подпункта 5 пункта 1.1 и абзаца второго пункта 2 статьи 148 Кодекса, а также на несоответствие судебных актов практике применения арбитражными судами этих норм.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить обжалуемые 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 не подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

В соответствии с пунктом 1 статьи 146 Кодекса объектом обложения налогом на добавленную стоимость является реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации. Место реализации товаров (работ, услуг) определяется в порядке, установленном статьёй 148 Кодекса.

В пункте 1 статьи 148 Кодекса поименованы виды работ (услуг), местом реализации которых при наличии указанных в данном пункте условий является территория Российской Федерации. При этом место реализации работ (услуг), перечисленных в подпунктах 4.2 и 5 пункта 1 названной статьи, поставлено в зависимость от места осуществления деятельности лица, выполняющего работы (оказывающего услуги), а определение места реализации работ (услуг), перечисленных в подпункте 4 пункта 1 статьи, зависит от места осуществления деятельности покупателя работ (услуг).

Операции по предоставлению в пользование транспортных средств по договору фрахтования, не предполагающему перевозку грузов или пассажиров на этих транспортных средствах, не относятся к работам (услугам), поименованным в подпунктах 1 – 4.1 пункта 1 статьи 148 Кодекса. Поэтому в соответствии с подпунктом 5 пункта 1 статьи 148

Кодекса территория Российской Федерации будет считаться местом реализации таких работ (услуг) в случае, если лицо, предоставляющее транспортные средства по указанному договору фрахтования, осуществляет деятельность на территории Российской Федерации.

Правила определения места осуществления деятельности организации или индивидуального предпринимателя, выполняющих виды работ (оказывающих виды услуг), за исключением предусмотренных подпунктами 1 – 4.1 пункта 1 статьи 148 Кодекса, установлены пунктом 2 этой же статьи.

Согласно абзацу первому пункта 2 статьи 148 Кодекса местом осуществления деятельности организации или индивидуального предпринимателя, выполняющих виды работ (оказывающих виды услуг), не предусмотренные подпунктами 1 – 4.1 пункта 1 данной статьи, считается территория Российской Федерации в случае фактического присутствия этой организации или индивидуального предпринимателя на территории Российской Федерации на основе государственной регистрации, а при её отсутствии – на основании места, указанного в учредительных документах организации, либо места жительства индивидуального предпринимателя.

Абзац второй пункта 2 статьи 148 Кодекса, на который ссылается общество в обоснование своей позиции, содержит исключение, которое касается услуг по предоставлению в пользование транспортных судов по договору аренды (фрахтованию на время) с экипажем и услуг по перевозке, если перевозка осуществляется между портами, находящимися за пределами территории Российской Федерации. В этом случае, указывает законодатель, в целях главы 21 Кодекса местом осуществления деятельности лица, предоставляющего такие услуги, не признаётся территория Российской Федерации. Анализ указанного абзаца в его взаимосвязи со всеми другими положениями статьи 148 Кодекса свидетельствует, что в этом абзаце законодатель наряду с услугами по

перевозке специально упоминает операции по фрахтованию транспортных судов на время, предполагающему перевозку на них грузов или пассажиров.

Следовательно, суды обоснованно отклонили ссылку общества на положения абзаца второго пункта 2 статьи 148 Кодекса.

Оспаривая упомянутые судебные акты, общество полагает, что в настоящем деле подлежал также применению подпункт 5 пункта 1.1 статьи 148 Кодекса, который, по его мнению, относит услуги по предоставлению транспортных судов в пользование по договору фрахтования, не связанному с перевозкой, к услугам, местом осуществления которых территория Российской Федерации не признаётся.

Однако согласно подпункту 5 пункта 1.1 статьи 148 Кодекса территория Российской Федерации не признаётся местом реализации услуг по перевозке (транспортировке) и услуг (работ), непосредственно связанных с перевозкой, транспортировкой, фрахтованием, не перечисленных в подпунктах 4.1, 4.2 пункта 1 статьи 148 Кодекса. Из этого следует, что в данной норме, наряду с услугами по перевозке, транспортировке, имеются в виду услуги (работы), непосредственно связанные с перевозкой, транспортировкой, фрахтованием, если перевозка осуществляется между портами за пределами Российской Федерации. Поэтому к операциям по предоставлению в аренду судов на время, в отношении которых возник спор по настоящему делу, положения подпункта 5 пункта 1.1 статьи 148 Кодекса не применимы.

Кроме того, в силу прямого указания пункта 1.1 статьи 148 Кодекса местом реализации упомянутых в этом пункте услуг (работ), в том числе и в подпункте 5, территория Российской Федерации не признаётся изначально, то есть в отношении данных услуг (работ) установление места их реализации в каждом конкретном случае не предполагается. Следовательно, к таким услугам (работам) нормы пункта 2 статьи 148 Кодекса не могут применяться, поскольку под действие названного пункта

подпадают ситуации, в которых место реализации услуг (работ) в каждом конкретном случае подлежит определению на основании соответствующих правил.

Таким образом, суды при принятии судебных актов правомерно руководствовались положениями подпункта 5 пункта 1 и абзаца первого пункта 2 статьи 148 Кодекса.

В связи с тем что общество расположено на территории Российской Федерации, местом реализации услуг по предоставлению в пользование морского судна по договору фрахтования на время с экипажем в целях добычи (ловли) водных биологических ресурсов следует считать территорию Российской Федерации. При этом не имеет значения место осуществления деятельности фрахтователя и территория добычи (ловли) таких ресурсов.

Реализовав указанные услуги, общество являлось лицом, обязанным уплатить налог на добавленную стоимость.

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Приморского края от 03.09.2008 по делу № А51-7613/2008 40-176, постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 11.11.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 06.02.2009 по тому же делу оставить без изменения, а заявление закрытого акционерного общества «Интрарос» – без удовлетворения.

Председательствующий

В.Л. Слесарев