

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 305-ЭС22-11287

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

01.09.2022

Судья Верховного Суда Российской Федерации Завьялова Т.В., изучив по материалам истребованного дела кассационную жалобу публичного акционерного общества «Газпром нефть» на решение Арбитражного суда города Москвы от 19.08.2021 по делу № А40-82898/2021, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.12.2021 и постановление Арбитражного суда Московского округа от 23.03.2022 по тому же делу

по заявлению публичного акционерного общества «Газпром нефть» о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2 (далее – инспекция, налоговый орган) от 19.10.2020 № 12-13/10Р об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части пункта 2.1 описательной части решения, повлекшего уменьшение убытков по консолидированной группе налогоплательщиков за 2015 год в размере 78 00 507,54 рублей, доначисление налога на прибыль организаций за 2016 год в размере 37 927 994 рублей, за 2017 год – в размере 24 176 485 рублей,

УСТАНОВИЛА:

как следует из материалов дела и установлено судами, публично акционерное общество «Газпром нефть» (далее – общество, налогоплательщик) является ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков согласно пункту 3 статьи 25.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс) и в соответствии с договором о создании консолидированной группы налогоплательщиков от 23.11.2011 исчисляет консолидированную налоговую базу по налогу на прибыль организаций на основании имеющихся у него собственных данных налогового учета и данных, представленных иными участниками группы в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом и договором.

В период 2015-2017 годов участники консолидированной группы осуществляли каботажные перевозки на принадлежащих им судах, зарегистрированных в Российском международном реестре судов (далее – РМРС).

Налоговым органом проведена выездная налоговая проверка правильности исчисления и своевременности уплаты налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков за период с 01.01.2015 по 31.12.2017. По результатам проверки инспекцией составлен акт от 10.08.2020 № 12-13/10А и вынесено решение от 19.10.2020 № 12-13/10Р об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В пункте 2.1 решения налоговым органом сформулирован вывод о неправомерном включении обществом в состав расходов при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций за 2015, 2016 и 2017 годы сумм исчисленной амортизации по судам за период их регистрации и нахождения в РМРС.

Решением Федеральной налоговой службы от 14.01.2021 № КЧ-4-9/114@ апелляционная жалоба общества на решение налогового органа оставлена без удовлетворения.

Считая, что решение налогового органа не соответствует действующему законодательству и нарушает права и законные интересы консолидированной группы налогоплательщиков, общество обратилось с соответствующим требованием в арбитражный суд.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 19.08.2021 заявленное обществом требование оставлено без удовлетворения.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.12.2021 решение суда оставлено без изменения.

Арбитражный суд Московского округа постановлением от 23.03.2022 принятые по делу судебные акты оставил без изменения.

Общество обратилось в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации с кассационной жалобой, в которой просит отменить принятые по делу судебные акты в связи с существенными нарушениями судами норм материального и процессуального права.

Основаниями для отмены или изменения Судебной коллегией Верховного Суда Российской Федерации судебных актов в порядке кассационного производства являются существенные нарушения норм материального права и (или) норм процессуального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод, законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а также защита охраняемых законом публичных интересов (часть 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

При изучении доводов жалобы общества по материалам дела, истребованного из Арбитражного суда города Москвы, установлены основания для передачи кассационной жалобы с делом для рассмотрения в судебном

заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

В целях главы 25 Налогового кодекса налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Налогового кодекса). Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Налогового кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода (пункт 1 статьи 252 Налогового кодекса).

К расходам, связанным с производством и (или) реализацией, относятся, в том числе, суммы амортизации, начисленной по объектам основных средств (пункт 2 статьи 253 Налогового кодекса).

В пункте 3 статьи 256 Налогового кодекса в редакции, действовавшей в проверяемый период, определено, что из состава амортизируемого имущества в целях главы 25 Налогового кодекса исключаются зарегистрированные в Российском международном реестре судов суда на период нахождения их в РМРС.

Согласно подпункту 33 пункта 1 статьи 251 Налогового кодекса при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций не учитываются доходы судовладельцев, полученные от эксплуатации и (или) реализации судов, зарегистрированных в РМРС. Для целей главы 25 Налогового кодекса под эксплуатацией судов, зарегистрированных в РМРС, понимается использование таких судов для перевозок грузов, пассажиров и их багажа и оказания иных связанных с осуществлением указанных перевозок услуг при условии, что пункт отправления и (или) пункт назначения расположены за пределами территории Российской Федерации, а также сдача таких судов в аренду для оказания таких услуг.

К расходам, не учитываемым в целях налогообложения прибыли организаций, относятся расходы судовладельцев на обслуживание, ремонт и иные цели, связанные с содержанием, эксплуатацией, реализацией судов, зарегистрированных в РМРС (пункт 48.5 статьи 270 Налогового кодекса в редакции, действовавшей до 31.12.2018).

Проанализировав вышеназванные нормы, арбитражные суды согласились с выводом налогового органа об отсутствии у налогоплательщика оснований для включения в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль, сумм амортизационных отчислений, поскольку суда, зарегистрированные в РМРС, не признаются амортизируемым имуществом в период нахождения их в РМРС.

При этом суды сочли, что коль скоро в абзаце 5 пункта 3 статьи 256 Налогового кодекса возможность начисления амортизации не поставлена в зависимость от целей использования судов, а также от пункта отправления и пункта назначения, указанная норма в названной редакции не корреспондирует подпункту 33 пункта 1 статьи 251 Налогового кодекса.

Обращаясь с настоящей жалобой, общество указывает, что такая позиция арбитражных судов нарушает принцип экономического основания налога, закрепленный в пункте 3 статьи 3 Налогового кодекса.

В рассматриваемом периоде общество осуществляло как международные, так и каботажные перевозки. Суммы амортизации, начисленные по судам, зарегистрированным в РМРС, включены в расходы для целей начисления налога на прибыль организаций только в части каботажных перевозок, доходы от которых включены в налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

Льготное налогообложение, установленное в пункте 33 пункта 1 статьи 251 Налогового кодекса, по мнению общества, распространяется только на международные перевозки судами, зарегистрированными в РМРС, и не распространяется на иные виды деятельности, в том числе на осуществление перевозок в сообщении между морскими портами Российской Федерации. Указанное законоположение, по утверждению налогоплательщика, следует толковать во взаимосвязи с пунктом 3 статьи 256, пунктом 48.5 статьи 270 Налогового кодекса и общей логикой их применения.

Следовательно, правило об исключении из состава амортизирующего имущества судов, зарегистрированных в РМРС, должно распространяться только на суда, используемые исключительно для международных перевозок.

В спорной ситуации отказ в праве на учет расходов по амортизации основных средств, доходы от использования которых облагаются налогом на прибыль организаций в полном объеме, не соответствует правовой конструкции, заложенной законодателем в главе 25 Налогового кодекса, в результате чего искажается экономико-правовой смысл, изначально заложенный в действующем налоговом законодательстве, и не учитывается экономическое основание налога, закрепленное в пункте 3 статьи 3 Налогового кодекса.

В результате принятия Федерального закона от 04.06.2018 № 137-ФЗ «О внесении изменений в статьи 256 и 270 части второй Налогового кодекса Российской Федерации», как полагает налогоплательщик, устранено неравное положение налогоплательщиков-судовладельцев, собственников судов, зарегистрированных в РМРС, в случае использования судов для каботажных

перевозок. Однако внесение указанных поправок в Закон не свидетельствует об изменении правил налогообложения, существовавших в спорные налоговые периоды.

Примененный в настоящем деле судами правовой подход противоречит цели отраслевого регулирования – повышению конкурентоспособности российского флага до уровня иностранных флагов, который преследовал законодатель при введении правил налогообложения прибыли от использования судов, зарегистрированных в РМРС.

Изложенные в жалобе общества доводы заслуживают внимания, в этой связи кассационная жалоба вместе с делом подлежит передаче для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Руководствуясь 291.6 и 291.9 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, судья Верховного Суда Российской Федерации

ОПРЕДЕЛИЛА:

передать кассационную жалобу публичного акционерного общества «Газпром нефть» для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Судья Верховного Суда
Российской Федерации

Т.В. Завьялова