



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 8090/13

Москва

12 ноября 2013 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
в составе:

председательствующего – Председателя Высшего Арбитражного
Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Абсалямова А.В., Андреевой Т.К.,
Бациева В.В., Завьяловой Т.В., Зориной М.Г., Козловой О.А.,
Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной
налоговой службы № 2 по городу Чите о пересмотре в порядке надзора
решения Арбитражного суда Забайкальского края от 14.09.2012
по делу № А78-3471/2012, постановления Четвертого арбитражного
апелляционного суда от 14.11.2012 и постановления Федерального
арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 07.03.2013 по тому же
делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по городу Чите – Золотухина И.В., Складов Д.Н., Суховеев Е.М., Филиппова Е.В.;

от общества с ограниченной ответственностью «Мангазея Майнинг» – Гарманова Е.В., Завалишин С.А.

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

Общество с ограниченной ответственностью «Ильдиканзолото» (в настоящее время – «Мангазея Майнинг», далее – общество) обратилось в Арбитражный суд Забайкальского края с заявлением о признании частично недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по городу Чите (далее – инспекция) от 29.02.2012 № 14-08/17 в редакции решения Управления Федеральной налоговой службы по Забайкальскому краю от 23.04.2012 № 2.14-20/172-ЮЛ/04330 (далее – решение инспекции).

Решением Арбитражного суда Забайкальского края от 14.09.2012 заявленное требование удовлетворено.

Постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 14.11.2012 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением от 07.03.2013 указанные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре названных судебных актов в порядке надзора инспекция просит их отменить в части признания недействительным решения инспекции о доначислении следующих сумм налога на добычу полезных ископаемых: 1 353 105 рублей за декабрь 2008 года, 1 594 633 рублей за декабрь 2009 года, 4 905 205 рублей за июнь 2010 года; начисления 592 008 рублей 87 копеек пеней за неуплату этого налога, а

также взыскания 785 294 рублей 30 копеек штрафа на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс), сочтя выводы судов в этой части необоснованными и нарушающими единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

По мнению инспекции, при отсутствии утвержденных в установленном порядке нормативов потерь полезного ископаемого ко всем фактическим потерям добытого полезного ископаемого должна применяться налоговая ставка 6 процентов, предусмотренная пунктом 2 статьи 342 Налогового кодекса для концентратов и других полупродуктов, содержащих золото. Инспекция считает, что вывод судов о допустимости определения фактических потерь лигатурного золота только по окончании полной отработки всех штабелей (блоков) не основан на положениях Налогового кодекса. Также инспекция обращает внимание на то, что общество получает лигатурное золото после отработки каждого штабеля (блока), а не по завершении полного цикла кучного выщелачивания.

В отзыве на заявление общество просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие нормам законодательства о налогах и сборах.

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

Судами установлено и из материалов дела усматривается, что общество в 2006 году получило лицензию на право пользования недрами ЧИТ 13666БР на геологическое изучение, разведку и добычу рудного золота и попутных компонентов на Ильдиканской площади в Читинской области со сроком действия до 15.06.2031.

Переработка золотосодержащих руд, добытых из названного месторождения, ведется в соответствии с утвержденным рабочим

проектом «Опытно-промышленная отработка золоторудного месторождения «Савкинское» (далее – проект разработки месторождения) методом кучного выщелачивания (выщелачивание драгоценного металла, проводимое на специально подготовленной искусственной или естественной площадке с непроницаемым основанием с применением орошения кучи материала, содержащего драгоценный металл, раствором реагента).

Согласно проекту разработки месторождения комплекс технологических операций по добыче полезного ископаемого из недр заканчивается получением соответствующего техническим условиям ТУ 117-2-7-75 лигатурного золота, относящегося в силу подпункта 13 пункта 2 статьи 337 Налогового кодекса к концентратам, содержащим драгоценные металлы. Лигатурное золото и является объектом налогообложения.

В процессе переработки золотосодержащих руд возникают потери лигатурного золота, что обществом не оспаривается.

По результатам выездной налоговой проверки инспекцией сделан вывод о занижении обществом налоговой базы по налогу на добычу полезных ископаемых на фактические потери лигатурного золота, которые при отсутствии утвержденных в установленном порядке нормативов потерь считаются сверхнормативными и подлежат налогообложению по ставке, установленной пунктом 2 статьи 342 Налогового кодекса.

Фактические потери определены как разница между количеством использованного для производства лигатурного золота минерального сырья в пересчете на лигатурное золото и количеством лигатурного золота, отраженного обществом в налоговых декларациях в качестве объекта налогообложения в декабре 2008, декабре 2009 и июне 2010 годов, с которого исчислен и уплачен налог за указанные периоды.

Вывод инспекции о занижении обществом количества добытого полезного ископаемого в рассматриваемых налоговых периодах мотивирован ссылкой на статью 339 Налогового кодекса.

Согласно пункту 2 названной статьи количество добытого полезного ископаемого определяется прямым (посредством применения измерительных средств и устройств) или косвенным (расчетно, по данным о содержании добытого полезного ископаемого в извлекаемом из недр минеральном сырье) методом; применяемый налогоплательщиком метод определения количества добытого полезного ископаемого подлежит утверждению в учетной политике налогоплательщика для целей налогообложения и применяется в течение всей деятельности по добыче полезного ископаемого.

В силу пункта 3 этой статьи, если налогоплательщик применяет прямой метод определения количества добытого полезного ископаемого, то его количество определяется с учетом фактических потерь полезного ископаемого; фактическими потерями полезного ископаемого признается разница между расчетным количеством полезного ископаемого, на которое уменьшаются запасы, и количеством фактически добытого полезного ископаемого, определяемым по завершении полного технологического цикла по добыче; фактические потери учитываются при определении количества добытого полезного ископаемого в том налоговом периоде, в котором производилось их измерение в размере, определенном по итогам произведенных измерений.

Пунктом 4 статьи 339 Налогового кодекса налогоплательщику вменяется в обязанность определять количество добытого полезного ископаемого по данным обязательного учета при добыче, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации о драгоценных металлах.

Согласно пункту 7 статьи 339 Налогового кодекса при определении количества добытого в налоговом периоде полезного ископаемого

учитывается полезное ископаемое, в отношении которого в налоговом периоде завершен комплекс технологических операций (процессов), предусмотренных техническим проектом разработки полезного ископаемого.

В силу пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса полезные ископаемые в части нормативных потерь облагаются по налоговой ставке 0 процентов. В целях главы 26 этого Кодекса нормативными потерями полезных ископаемых признаются фактические потери при добыче, технологически связанные с принятой схемой и технологией разработки месторождения, в пределах нормативов потерь, утверждаемых в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации.

Правила утверждения нормативов потерь полезных ископаемых при добыче, технологически связанных с принятой схемой и технологией разработки месторождения, утверждены постановлением Правительства Российской Федерации от 29.12.2001 № 921 (далее – Правила утверждения нормативов потерь, Правила).

Пунктом 2 Правил определено, что нормативы потерь утверждаются уполномоченным органом в составе проектной документации, а пунктом 4 – что при отсутствии утвержденных в установленном порядке нормативов потерь все фактические потери полезных ископаемых относятся к сверхнормативным до утверждения нормативов потерь.

Суды, признавая решение инспекции недействительным в названной части, пришли к выводу о том, что примененный инспекцией расчет сумм фактических потерь не соответствует действующему законодательству, поскольку в расчет приняты показатели по минеральному сырью, содержащему в себе драгоценный металл, в отношении которого производственный процесс не окончен.

Суды исходили из того, что кучное выщелачивание драгоценного металла является непрерывным производством, поэтому фактические

потери лигатурного золота в целях обложения налогом на добычу полезных ископаемых должны определяться по завершении процесса кучного выщелачивания всех штабелей (блоков).

По мнению судов, при определении налоговой базы не должно учитываться лигатурное золото, находящееся в цехе гидрометаллургии (в продуктивных растворах, на сорбенте, на катодах электролиза, в богатых первичных шлаках), то есть в незавершенном производстве.

Удовлетворяя требования общества, суды не учли, что ни глава 26 Налогового кодекса, регулирующая порядок исчисления и уплаты налога на добычу полезных ископаемых, ни Правила утверждения нормативов потерь не содержат каких-либо исключений для полезных ископаемых в зависимости от применяемого способа их добычи или процесса их извлечения из минерального сырья.

Судами оставлено без внимания и положение законодательства о том, что при отсутствии утвержденных в установленном порядке нормативов потерь добываемого полезного ископаемого все фактические потери относятся к сверхнормативным и облагаются налогом. При этом, как следует из материалов дела, общество не обращалось в уполномоченные органы с целью утверждения нормативов потерь, соответственно нормативы потерь по добываемому лигатурному золоту обществу не утверждались, в проекте разработки месторождения нормативы потерь также не определялись.

Кроме того, признавая решение инспекции в рассматриваемой части недействительным, суды сочли, что до завершения полного технологического цикла по добыче полезного ископаемого общество не имеет возможности просчитать фактические потери. Вместе с тем, как усматривается из утвержденной генеральным директором общества Учетной политики для целей налогового учета, общество применяет прямой метод определения количества добытого полезного ископаемого и учитывает фактические потери после каждой плавки, результатом которой

является лигатурное золото, отправляемое впоследствии на аффинажный завод, с составлением справки золотоприемной кассы, отражающей количество полученного лигатурного золота; общество ежемесячно определяет фактические потери и составляет соответствующую справку о добыче полезного ископаемого и потерях при добыче.

Изложенное свидетельствует, что общество должно было владеть данными о количестве добытого полезного ископаемого и фактических потерях по состоянию на каждый налоговый период.

Таким образом, суды, соглашаясь с доводом общества о возможности определения фактических потерь полезного ископаемого только по завершении запроектированного технологического процесса получения лигатурного золота, допускают возможность неуплаты налога с фактических потерь по итогам налогового периода, который определен в статье 341 Налогового кодекса как календарный месяц.

Используя термин «невязка металлургического баланса» для обоснования допустимости неуплаты налога с фактических потерь полезного ископаемого по итогам налогового периода, суд апелляционной инстанции не учел, что термины и определения, содержащиеся в разделе 2 Национального стандарта Российской Федерации «Металлы драгоценные. Термины и определения», утвержденного приказом Ростехрегулирования от 24.12.2007 № 388-ст, рекомендованы для применения при проведении работ по стандартизации, а глава 26 Налогового кодекса не предусматривает возможность изменения налоговых обязательств в зависимости от наличия или отсутствия «невязки металлургического баланса».

Следовательно, вывод судов о допустимости определения фактических потерь полезного ископаемого только по окончании полной отработки всех штабелей (блоков) противоречит положениям главы 26 Налогового кодекса.

При таких обстоятельствах названные судебные акты в оспариваемой части на основании пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

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 Забайкальского края от 14.09.2012 по делу № А78-3471/2012, постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 14.11.2012, постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 07.03.2013 по тому же делу в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по городу Чите от 29.02.2012 № 14-08/17 (в редакции решения Управления Федеральной налоговой службы по Забайкальскому краю от 23.04.2012 № 2.14-20/172-ЮЛ/04330) о доначислении налога на добычу полезных ископаемых в размере 1 353 105 рублей за декабрь 2008 года, 1 594 633 рублей за декабрь 2009 года, 4 905 205 рублей за июнь 2010 года; начислении 592 008 рублей 87 копеек пеней и взыскании 785 294 рублей 30 копеек штрафа отменить.

В отмененной части в удовлетворении заявления общества с ограниченной ответственностью «Мангазея Майнинг» отказать.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов