



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 13893/08

Москва

25 февраля 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., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 20.02.2008 по делу № А40-67561/07-107-390, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 30.04.2008 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 04.08.2008 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 – Елина Н.В., Овчар О.В., Уткина В.М., Яковлева Н.Н.;

от открытого акционерного общества «Акционерная компания трубопроводного транспорта нефтепродуктов «Транснефтепродукт» – Аверкин А.Г., Жагловский В.Н., Сидский Н.А., Суворова С.Н.

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

Открытое акционерное общество «Акционерная компания трубопроводного транспорта нефтепродуктов «Транснефтепродукт» (далее – общество) представило в Межрегиональную инспекцию Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее – инспекция) налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за апрель 2007 года, документы, предусмотренные статьей 165 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), и документы в подтверждение обоснованности налоговых вычетов.

По результатам камеральной налоговой проверки этой декларации инспекция приняла решения от 28.09.2007 № 52/2192, которым предложила обществу уплатить 7 094 622 рубля недоимки по налогу на добавленную стоимость, и № 52/2193 об отказе в возмещении 61 525 089 рублей данного налога.

Инспекция признала неправомерным применение налоговых вычетов на основании счетов-фактур, выставленных обществу его дочерними организациями: открытыми акционерными обществами «Мостранснефтепродукт», «Сибтранснефтепродукт», «Средне-Волжский транснефтепродукт», «Уралтранснефтепродукт», «Юго-Запад транснефтепродукт», «Рязаньтранснефтепродукт» (далее – дочерние организации), за оказанные услуги в октябре – декабре 2006 года и январе – марте 2007 года, в которых была указана налоговая ставка 18 процентов по налогу на добавленную стоимость.

При этом инспекция, ссылаясь на подпункт 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса, сочла, что услуги по перемещению нефтепродуктов по системе магистрального трубопровода, оказанные дочерними организациями, облагаются налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов, поскольку непосредственно связаны с вывозом из Российской Федерации товара, помещенного под таможенный режим экспорта.

Не согласившись с указанными решениями инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании их незаконными.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 20.02.2008 требования общества удовлетворены.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 30.04.2008 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 04.08.2008 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция просит их отменить в связи с нарушением судами единообразия в толковании и применении норм права, а также публичных интересов и принять новый судебный акт об отказе в удовлетворении требований общества.

В отзыве на заявление общество просит оставить упомянутые 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, полагавших необходимым направить дело на

новое рассмотрение в суд первой инстанции для проверки правильности расчетов сумм налоговых вычетов и возмещения, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене, дело – передаче на новое рассмотрение в суд первой инстанции по таким основаниям.

Суды, удовлетворяя требования общества, исходили из того, что общество является транспортировщиком вывозимых товаров (нефтепродуктов) в силу заключенных с экспортерами договоров и обоснованно заявило к возмещению налоговые вычеты в виде сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных дочерними организациями за оказанные ему услуги по перемещению нефтепродуктов на соответствующих участках магистрального трубопровода. Данные услуги дочерних организаций не связаны непосредственно с реализацией экспортируемого товара и подлежат налогообложению по налоговой ставке 18 процентов, поскольку организации не имеют договоров непосредственно с экспортерами.

Между тем суды не учли следующего.

Согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса обложение налогом на добавленную стоимость производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией товаров, указанных в подпункте 1 пункта 1 этой статьи.

Положения подпункта 2 пункта 1 статьи 164 Кодекса распространяются на работы (услуги) по организации и сопровождению перевозок, перевозке или транспортировке, организации, сопровождению, погрузке и перегрузке вывозимых за пределы территории Российской Федерации товаров, выполняемые (оказываемые) российскими организациями или предпринимателями, и иные подобные работы (услуги).

Кодекс не содержит понятия «транспортировка нефтепродуктов трубопроводным транспортом», поэтому на основании статьи 11

Кодекса оно определяется исходя из правил специального законодательства.

Согласно статье 4 Федерального закона от 17.08.1995 № 147-ФЗ «О естественных монополиях» транспортировка нефтепродуктов по магистральным трубопроводам относится к сфере деятельности субъектов естественных монополий.

Принятыми во исполнение данного Федерального закона нормативными актами установлено, что субъектами естественных монополий в сфере транспортировки нефтепродуктов магистральным трубопроводным транспортом, которые подлежат государственному регулированию и контролю, являются не только общество, но и его дочерние организации.

Транспортировка нефтепродуктов понимается как процесс перемещения нефтепродуктов по магистральным трубопроводам, включающий следующие виды операций: выполнение заказа и диспетчеризации поставок нефтепродуктов; прием и слив нефтепродуктов в трубопроводную систему из других видов транспорта от грузоотправителей в начале маршрута; перекачка нефтепродуктов по магистральному трубопроводу; сдача, налив и перевалка нефтепродуктов в конце маршрута.

Понятие транспортировки как единого процесса, включающего в себя совокупность технологических операций, содержится в постановлении Правительства Российской Федерации от 29.12.2007 № 980 «О государственном регулировании тарифов на услуги субъектов естественных монополий по транспортировке нефти и нефтепродуктов», которым утверждены Правила государственного регулирования тарифов или их предельных уровней на услуги субъектов естественных монополий по транспортировке нефти и нефтепродуктов по магистральным нефтепроводам, а также Перечень услуг субъектов естественных монополий в сфере транспортировки нефти и

нефтепродуктов по магистральным трубопроводам, тарифы на которые регулируются государством. Правила расценивают транспортировку как процесс, включающий в себя совокупность всех указанных в Перечне услуг (пункт 2).

Правилами технической эксплуатации магистральных нефтепродуктопроводов РД 153-39.4-041-99 предусмотрено, что обязанность общества – решение задач управления и контроля за технологическими операциями приема, перекачки, отгрузки и за поставками нефтепродуктов по всей системе магистральных нефтепродуктопроводов.

Распределение функций между обществом и его дочерними организациями подтверждено и материалами дела: общество выполняло функции общей организации перевозок (выполнение заказа и диспетчеризация); дочерние организации как самостоятельные субъекты естественных монополий в сфере транспортировки нефти и владельцы соответствующих участков системы магистральных трубопроводов непосредственно выполняли фактическую транспортировку нефтепродуктов (прием, слив, перекачку, сдачу, налив, перевалку).

Следовательно, в силу нормативного определения транспортировки нефтепродуктов трубопроводным транспортом и технологических особенностей этого процесса услуги дочерних организаций общества по перемещению нефтепродуктов по принадлежащим им участкам магистрального трубопровода являются неотъемлемой составной частью единого процесса транспортировки данных продуктов.

Положения главы 21 Кодекса связывают режим обложения транспортных услуг налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов с фактом трансграничного перемещения с территории Российской Федерации и (или) на территорию Российской Федерации товаров, пассажиров и багажа, а не с наличием у лиц, выполняющих данные операции, внешнеэкономических контрактов и

(или) договорных отношений с российскими экспортерами (импортерами).

Пунктом 2 статьи 360 Таможенного кодекса Российской Федерации установлено: российские товары 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, и до пересечения таможенной границы.

Таким образом, вывоз из Российской Федерации товаров, перемещаемых в таможенном режиме экспорта, начинается с момента помещения под указанный таможенный режим.

Согласно Инструкции о таможенном оформлении товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации трубопроводным транспортом и по линиям электропередачи (далее – Инструкция), утвержденной приказом Государственного таможенного комитета Российской Федерации от 15.09.2003 № 1013, при декларировании товаров, перемещаемых трубопроводным транспортом, допускается подача временной грузовой таможенной декларации (пункты 15 и 16). Один экземпляр оформленной грузовой таможенной декларации (в том числе и временной) таможенный орган возвращает декларанту для передачи перевозчику, и этот лист (экземпляр) является разрешением на транспортировку товара (пункт 13 Инструкции).

Как видно из условий договоров, заключенных обществом с дочерними организациями, а также из маршрутных телеграмм, актов сдачи-приемки нефтепродуктов, названным организациям заведомо было известно о том, сколько, куда и каких нефтепродуктов, помещенных под таможенный режим экспорта, транспортируется по их участкам магистрального трубопровода, и о непосредственной связи оказываемой услуги с товаром, вывозимым в таможенном режиме

экспорта. Маршрутные телеграммы содержали номера временных грузовых таможенных деклараций и имели отметки таможни.

Однако в нарушение положений главы 21 Кодекса по оказанным услугам дочерними организациями в адрес общества выставлены счета-фактуры с указанием налоговой ставки 18 процентов по налогу на добавленную стоимость.

Между тем налогоплательщик не вправе по своему усмотрению изменять предусмотренную налоговым законодательством ставку налога.

Следовательно, счета-фактуры, содержащие ненадлежащую налоговую ставку, не соответствуют требованиям подпункта 10 пункта 5 статьи 169 Кодекса.

Согласно пункту 2 статьи 169 Кодекса счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 данной статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

Таким образом, обжалуемые судебные акты вынесены с нарушением единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием их отмены.

Дело подлежит направлению в суд первой инстанции на новое рассмотрение.

При новом рассмотрении дела суду надлежит проверить расчет сумм налога на добавленную стоимость, неправомерно предъявленных к возмещению из бюджета, с учетом ходатайства инспекции, поддержанного обществом, о необходимости уточнения объемов нефтепродуктов, фактически реализованных на внутреннем рынке.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 20.02.2008 по делу № А40-67561/07-107-390, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 30.04.2008 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 04.08.2008 по тому же делу отменить.

Дело направить в Арбитражный суд города Москвы на новое рассмотрение.

Председательствующий

А.А. Иванов

РЕЗЮМЕ

по делу № 13893/08

Положения главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации связывают режим обложения транспортных услуг налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0 процентов с фактом трансграничного перемещения с территории Российской Федерации и (или) на территорию Российской Федерации товаров, пассажиров и багажа.