



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ДАЛЬНЕВОСТОЧНОГО ОКРУГА

улица Пушкина, дом 45, Хабаровск, 680000, официальный сайт: www.fasdvo.arbitr.ru

Именем Российской Федерации

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Хабаровск

22 июля 2015 года

№ Ф03-2761/2015

Резолютивная часть постановления объявлена 16 июля 2015 года.

Полный текст постановления изготовлен 22 июля 2015 года.

Арбитражный суд Дальневосточного округа в составе:

Председательствующего судьи: Е.П. Филимоновой

Судей: Г.В. Котиковой, Л.К. Кургузовой

при участии:

от общества с ограниченной ответственностью «Смирныховское автотранспортное предприятие» - Ненахов А.В., представитель по доверенности б/н от 26.03.2015;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Сахалинской области - Краснобаев Д.В., представитель по доверенности от 14.01.2015 № 02-25/00058;

от Управления Федеральной налоговой службы по Сахалинской области – Чан Н.С., представитель по доверенности от 12.01.2015 № 04-30;

рассмотрев в проведенном с использованием систем видеоконференц-связи судебном заседании кассационную жалобу Управления Федеральной налоговой службы по Сахалинской области

на решение от 23.01.2015, на постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 06.04.2015

по делу № А59-5531/2014 Арбитражного суда Сахалинской области

Дело рассматривали: в суде первой инстанции судья Киселев С.А., в суде апелляционной инстанции судьи Рубанова В.В., Бессчасная Л.А., Пяткова А.В.

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Смирныховское автотранспортное предприятие»

к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Сахалинской области

третье лицо: Управление Федеральной налоговой службы по Сахалинской области

о признании частично недействительным решения

Общество с ограниченной ответственностью «Смирныховское автотранспортное предприятие» (ОГРН 1026500915418, ИНН 6514002328, место нахождения: 694350, Сахалинская область, Смирныховский район, пгт. Смирных, ул. Центральная, 49 далее - ООО «Смирныховское АТП» общество) обратилось в арбитражный суд Сахалинской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Сахалинской области (ОГРН 1046503103349, ИНН 6507010504, место нахождения: 694240, Сахалинская область, г. Поронайск, ул. Театральная, 50, далее – инспекция, налоговый орган) от 27.06.2014 № 07-25/23 в части доначисления налога на добычу полезных ископаемых (далее – НДС, налог) в сумме 1 061 920 руб., исчисления пеней в сумме 371 985,10 руб. и привлечения налогоплательщика к налоговой ответственности по [пункту 1 статьи 122](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в размере 25 019 руб. за неуплату налога.

Определением суда от 19.11.2014 к участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Сахалинской области (далее – управление).

Решением суда от 23.01.2015, оставленным без изменения постановлением Пятого арбитражного апелляционного суда от 06.04.2015, заявление общества удовлетворено, ненормативный акт инспекции в оспариваемой части признан недействительным как не соответствующий [НК РФ](#).

Не согласившись с состоявшимися по делу судебными актами, управление обратилось в Арбитражный суд Дальневосточного округа с кассационной жалобой, поддержанной представителем в суде кассационной инстанции, в которой предлагает решение суда первой инстанции и постановление апелляционного суда в связи с неправильным применением норм материального права отменить и принять по делу новое решение. Приводит доводы об ошибочности вывода судов о реализации обществом в рамках муниципальных контрактов подрядных работ. Считает, что выполнение обществом работ по договору подряда с использованием добытого им полезного ископаемого – песчано-гравийной смеси (ПГС) следует расценивать как реализацию добытого полезного ископаемого в целях исчисления НДС исходя из сложившихся у налогоплательщика за

соответствующий налоговый период цен реализации добытого полезного ископаемого.

Представитель инспекции доводы кассационной жалобы управления поддержал.

ООО «Смирныховское АТП» в отзыве на кассационную жалобу и его представитель в судебном заседании против доводов жалобы возражали, просили обжалуемые судебные акты оставить без изменения как соответствующие законодательству и обстоятельствам дела.

Участие представителей участвующих в деле лиц в судебном заседании обеспечено в порядке статьи 153.1 АПК РФ путём проведения видеоконференц-связи при содействии Арбитражного суда Сахалинской области.

Проверив в порядке и пределах статей 284, 286 АПК РФ и, исходя из доводов кассационной жалобы, правильность применения судами обеих инстанций норм материального права и соблюдение норм процессуального права, Арбитражный суд Дальневосточного округа находит решение суда первой инстанции и постановление апелляционного суда подлежащими отмене.

Как следует из материалов дела и установлено судами обеих инстанций, инспекцией в отношении общества проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты всех налогов и сборов за период с 01.01.2010 по 31.12.2012, в ходе которой выявлены факты нарушения законодательства о налогах и сборах, отраженные в акте выездной налоговой проверки от 14.05.2014 № 07-25/37.

Рассмотрев акт проверки, письменные возражения налогоплательщика, иные материалы проверки в присутствии уполномоченного представителя общества заместителем руководителя инспекции вынесено решение от 27.06.2014 № 07-25/23 о привлечении ООО «Смирныховское АТП» к налоговой ответственности, в частности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 НК РФ, в виде штрафа в сумме 25 019 руб. за неуплату НДС. Этим же решением обществу доначислен НДС за апрель, июнь, июль, август, октябрь, ноябрь 2010 года, за июль, октябрь 2011 года, за февраль, март, июнь и ноябрь 2012 года в сумме 1 061 920 руб., исчислены соответствующие пени за несвоевременную уплату налога, а также предложено внести необходимые исправления в документы налогового учета.

Основанием для доначисления обществу спорной суммы налога, исчисления пеней и взыскании штрафа послужили выводы налогового органа о занижении налоговой базы, поскольку в нарушение положений

статьи 340 НК РФ в период, охваченный проверкой, налогоплательщик определял стоимость добытых полезных ископаемых расчетным методом, без учета реализации ПГС, использованной при выполнении подрядных работ для муниципальных нужд.

Налоговый орган считает, что ПГС, использованная при выполнении подрядных работ для муниципальных нужд по заключенным обществом контрактам, реализована им как полезное ископаемое. Указывает, что в актах о приемке выполненных работ по форме КС-2 стоимость ПГС отражена по цене реализации, то есть по стоимости выше расчетной с учетом рентабельности работ.

Таким образом, при наличии реализации ПГС оценка стоимости полезных ископаемых для исчисления сумм НДС определяется в соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 340 НК РФ - исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации полезного ископаемого, а не расчетным методом.

Решением управления от 03.10.2014 № 157, принятым по результатам рассмотрения апелляционной жалобы общества, решение инспекции в обжалуемой части о доначислении НДС в сумме 1 061 920 руб., исчислении соответствующих сумм пеней и штрафов оставлено без изменения.

Не согласившись с решением инспекции в оспариваемой части, общество обратилось в арбитражный суд с настоящим заявлением.

При разрешении спора судебными инстанциями установлено, что в проверяемый период на основании лицензий от 26.10.2005 ЮСХ 06163 ТЭ, от 04.03.2008 ЮСХ 80039 ТЭ общество осуществляло изучение и производило добычу ПГС в карьере «Еловый» и в карьере «Абрамовский».

По итогам проведения открытых аукционов на содержание, ремонт и капитальный ремонт автомобильных дорог общего пользования местного значения на 2010-2012 годы между Администрацией МО ГО «Смирныховский» (заказчик) и ООО «Смирныховское АТП» (подрядчик) заключены муниципальные контракты на выполнение подрядных работ для муниципальных нужд от 08.04.2010 № 23, от 27.01.2011 № 5, от 27.01.2012 №№ 0161300003311000048-0236571-01, 0161300003311000047-0236571-01.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 336 НК РФ объектом налогообложения налогом на добычу полезных ископаемых признаются полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В пункте 1 статьи 337 НК РФ предусмотрено, что полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей промышленности и

разработки карьеров, содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первая по своему качеству соответствующая национальному стандарту, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого - [стандарту](#) организации.

Не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого, являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности.

Исходя из положений [подпункта 10 пункта 2 статьи 337 НК РФ](#) песчано-гравийная смесь признается добытым полезным ископаемым.

В силу [пункта 2 статьи 338 НК РФ](#) налоговая база по налогу на добычу полезных ископаемых определяется как стоимость добытых полезных ископаемых, за исключением нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, попутного газа и газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья. Стоимость добытых полезных ископаемых определяется в соответствии со [статьей 340](#) Кодекса.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 340 НК РФ](#) оценка стоимости добытых полезных ископаемых определяется налогоплательщиком самостоятельно одним из следующих способов: исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации без учета субсидий; исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации добытого полезного ископаемого; исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых.

В [пункте 4](#) постановления Пленума от 18.12.2007 № 64 «О некоторых вопросах, связанных с применением положений Налогового кодекса Российской Федерации о налоге на добычу полезных ископаемых, налоговая база по которым определяется исходя из их стоимости» Высший Арбитражный Суд Российской Федерации разъяснил, что оценка стоимости полезного ископаемого, исходя из сложившихся у налогоплательщика цен реализации, возможна только в случае реализации налогоплательщиком продукции, признаваемой в соответствии со [статьей 337 НК РФ](#) полезным ископаемым, а также в случае реализации налогоплательщиком продукции, полученной с применением перерабатывающих технологий, которые являются специальными видами добычных работ.

Если реализация данной продукции не осуществляется, при расчете налоговой базы надлежит руководствоваться [подпунктом 3 пункта 1](#) и

пунктом 4 статьи 340 НК РФ, то есть определять налоговую базу на основе расчетной стоимости добытого полезного ископаемого.

Указанный способ оценки стоимости полезных ископаемых применяется, в частности, в случае реализации продукции, в отношении которой были осуществлены технологические операции, не являющиеся операциями по добыче (извлечению) полезного ископаемого из минерального сырья, а также продукции, полученной при дальнейшей переработке полезного ископаемого, являющейся продукцией обрабатывающей промышленности.

Таким образом, стоимость добытых полезных ископаемых может определяться исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых только при отсутствии реализации добытого полезного ископаемого.

Между тем судебными инстанциями установлено, что при выполнении принятых на себя обязательств по вышеуказанным контрактам общество использовало добытую им ПГС. Общая стоимость работ определяется на основании сметы. Оплата за выполненные работы по условиям контрактов производится, в том числе на основании актов о приемке выполненных работ по форме КС-2.

Из содержания данных документов суды установили, что стоимость и объем использованного при выполнении работ полезного ископаемого (ПГС) указана отдельной строкой.

Таким образом, оплата стоимости песчано-гравийной смеси в составе цены муниципальных контрактов свидетельствует о возмездном отчуждении обществом добытого полезного ископаемого для выполнения подрядных работ. Следовательно, налоговая база по НДС правильно определена налоговым органом как стоимость добытых полезных ископаемых, исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации.

Предмет муниципальных контрактов, по которым передавался результат выполненных работ, но не ПГС, использованная для выполнения работ, не влияет на правовую квалификацию отношений в целях исчисления НДС.

При таких обстоятельствах, решение суда первой инстанции и постановление апелляционного суда на основании части пункта 3 части 1 статьи 287 АПК РФ подлежат отмене, а дело – направлению на новое рассмотрение в Арбитражный суд Сахалинской области, при котором необходимо проверить правильность произведенного налоговым органом расчёта налога, пеней и налоговых санкций.

Руководствуясь статьями 284, 286-289 **Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Дальневосточного округа**

П О С Т А Н О В И Л :

решение от 23.01.2015, постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 06.04.2015 по делу № А59-5531/2014 Арбитражного суда Сахалинской области отменить. Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Сахалинской области.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном статьей 291.1 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий судья

Е.П. Филимонова

Судьи

Г.В. Котикова

Л.К. Кургузова