**АРБИТРАЖНЫЙ СУД ВОСТОЧНО-СИБИРСКОГО ОКРУГА**

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**от 14 октября 2014 г. по делу N А78-9427/2012**

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа в составе:

председательствующего Левошко А.Н.,

судей: Парской Н.Н., Рудых А.И.,

при участии в судебном заседании представителей Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Забайкальскому краю Быкова Сергея Алексеевича (доверенность от 09.01.2014, удостоверение), Филипповой Елены Викторовны (доверенность от 09.01.2014, удостоверение), Золотухиной Инны Валентиновны (доверенность от 04.12.2013, удостоверение), открытого акционерного общества «Жирекенский горно-обогатительный комбинат» Седовой Елены Владимировны (доверенность от 31.03.2014, паспорт), Шаповалова Сергея Юрьевича (доверенность от 14.01.2014, паспорт),

рассмотрев в судебном заседании кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 6 по Забайкальскому краю на [постановление](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F994B856DF857F431CADBB236D8F4821DF1C360A77B21ZEa1G) Четвертого арбитражного апелляционного суда от 26 июня 2014 года по делу N А78-9427/2012 Арбитражного суда Забайкальского края (апелляционный суд: Басаев Д.В., Сидоренко В.А., Ткаченко Э.В.),

установил:

открытое акционерное общество «Жирекенский горно-обогатительный комбинат» (далее - ОАО «Жирекенский ГОК», общество) (ОГРН 1027500903308, место нахождения: Забайкальский край, Чернышевский район, п. Жирекен) обратилось в Арбитражный суд Забайкальского края с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Забайкальскому краю (далее - инспекция) (ОГРН 1047509901614, место нахождения: Забайкальский край, г. Нерчинск) от 28.08.2012 N 2.7-01/10/6.

Решением Арбитражного суда Забайкальского края от 11 марта 2013 года, оставленным без изменения [постановлением](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F994B856DF857F431CADBB43FD2FE831DF1C360A77B21ZEa1G) Четвертого арбитражного апелляционного суда от 1 июля 2013 года, заявленные обществом требования удовлетворены.

[Постановлением](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F985C8605A65AF73295DEB43D8DA0D01BA69CZ3a0G) Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 23 октября 2013 года решение суда первой инстанции и [постановление](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F994B856DF857F431CADBB43FD2FE831DF1C360A77B21ZEa1G) апелляционного суда по настоящему делу отменены, дело направлено на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Решением Арбитражного суда Забайкальского края от 20 января 2014 года заявленные требования удовлетворены частично: решение инспекции от 28.08.2012 N 2.7-01/10/6 признано недействительным в части привлечения общества к налоговой ответственности на основании [пункта 1 статьи 122](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90D3B337D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DDCF1EZFa9G) Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в размере 8 552 701 рублей 80 копеек, в удовлетворении остальной части заявленных требований отказано.

[Постановлением](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F994B856DF857F431CADBB236D8F4821DF1C360A77B21ZEa1G) Четвертого арбитражного апелляционного суда от 26 июня 2014 года указанное решение Арбитражного суда Забайкальского края отменено, оспариваемое решение инспекции признано недействительным.

Не согласившись с принятым по делу [постановлением](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F994B856DF857F431CADBB236D8F4821DF1C360A77B21ZEa1G) апелляционного суда, инспекция обратилась в Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа с кассационной жалобой, в которой просила его отменить и оставить в силе решение суда первой инстанции.

Заявитель кассационной жалобы считает не основанным на материалах дела и противоречащим нормам Налогового [кодекса](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90D3B337D0AAD842AA9E37ZAaEG) Российской Федерации вывод апелляционного суда о том, что не подлежат включению в налоговую базу по налогу на добычу полезных ископаемых добытые обществом в 2010, 2011 годах забалансовые руды, помещенные в спецотвалы, как вскрышные породы, не соответствующие понятию добытого полезного ископаемого, в отношении которых не завершены технологические работы по добыче.

В отзыве на кассационную жалобу ОАО «Жирекенский ГОК», не соглашаясь с доводами заявителя в силу их несостоятельности, просило в удовлетворении кассационной жалобы отказать.

В судебном заседании Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа представители инспекции поддержали требования кассационной жалобы по изложенным в ней основаниям, просили обжалуемый [судебный акт](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F994B856DF857F431CADBB236D8F4821DF1C360A77B21ZEa1G) отменить, представители общества считали требования заявителя кассационной жалобы не подлежащими удовлетворению в силу неправомерности изложенных в ней доводов.

Кассационная жалоба рассматривается в порядке, установленном [главой 35](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094D9C6Z1aDG) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Проверив соответствие выводов Четвертого арбитражного апелляционного суда о применении норм права установленным по делу обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, правильность применения апелляционным судом норм материального и процессуального права при рассмотрении дела и принятии [судебного акта](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F994B856DF857F431CADBB236D8F4821DF1C360A77B21ZEa1G) и, исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе, Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа приходит к следующим выводам.

Как установлено судами и следует из материалов дела, по результатам выездной налоговой проверки инспекцией принято решение от 28.08.2012 № 2.7-01/10/6, которым ОАО «Жирекенский ГОК» привлечено к налоговой ответственности на основании [пункта 1 статьи 122](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90D3B337D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DDCF1EZFa9G) Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа за неуплату (неполную уплату) налога на добычу полезных ископаемых, а также ему начислено и предложено уплатить недоимку по указанному налогу и соответствующие пени.

Основанием принятия данного решения послужил вывод инспекции о том, что в 2010 и 2011 годах при формировании налоговой базы по налогу на добычу полезных ископаемых налогоплательщик определил количество добытого полезного ископаемого без учета добытых забалансовых руд, складированных в спецотвалы.

При новом рассмотрении настоящего спора суд первой инстанции пришел к выводу о правомерности доначисления обществу сумм налога на добычу полезных ископаемых исходя из того, что согласно разработанному налогоплательщиком стандарту на руду медно-молибденовую СТО 42604901-001-2005 складируемые в спецотвалы забалансовые руды соответствуют четвертому сорту добытой в карьере руды и являются добытым полезным ископаемым в соответствии с [пунктом 1 статьи 337](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90D3B334D0AAD842AA9E37AE7176A6A094D9C619ZFa8G) Налогового кодекса Российской Федерации, подлежащим налогообложению в порядке [главы 26](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90D3B334D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1FFA87ZEaCG) Налогового кодекса Российской Федерации.

Не соглашаясь с указанными выводами, апелляционный суд указал, что вскрышные породы являются отходами горного производства, в связи с чем содержащаяся в них забалансовая руда не может быть признана продукцией горнодобывающей промышленности, а складирование ее в спецотвалы не является завершением полного комплекса технологических операций по добыче руды медно-молибденовой из недр, следовательно, забалансовая руда как добытое полезное ископаемое, признаваемое [статьей 337](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90D3B334D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1FFA86ZEa5G) Налогового кодекса Российской Федерации объектом налогообложения, квалифицирована быть не может.

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа считает, что данные выводы апелляционного суда не соответствуют имеющимся в материалах дела доказательствам и противоречат установленным по настоящему делу обстоятельствам.

Объектом налогообложения налогом на добычу полезных ископаемых согласно положениям [статьи 336](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90D3B334D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1FFA87ZEa4G) Налогового кодекса Российской Федерации признаются полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

При этом 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 государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого - стандарту (техническим условиям) организации (предприятия) ([пункт 1 статьи 337](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90D3B334D0AAD842AA9E37AE7176A6A094D9C619ZFa8G) Налогового кодекса Российской Федерации).

Согласно разъяснениям, изложенным в [пункте 1](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF7399DD6B73D8DA0D01BA69C30A12E61A1E998DFCF1CF9Z8a6G) Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации 18 декабря 2007 года N 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", положение [пункта 1 статьи 337](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90D3B334D0AAD842AA9E37AE7176A6A094D9C619ZFa8G) Налогового кодекса Российской Федерации о том, что добытым полезным ископаемым признается продукция, которая содержится в минеральном сырье и отвечает определенным стандартам, означает: вывод о наличии в добытом минеральном сырье полезного ископаемого может быть сделан только в случае, когда в названном сырье содержится продукция, характеризуемая определенными физическими свойствами (либо иными существенными природными свойствами) и (или) химическим составом, предусмотренными соответствующим стандартом.

Согласно разработанному ОАО «Жирекенский ГОК» стандарту СТО 42604901-001-2005 он распространяется на руду медно-молибденовую, добытую в карьере Жирекенского горно-обогатительного комбината и являющуюся сырьем для производства молибденовых и медных концентратов.

В соответствии с пунктом 1.8 приведенного стандарта добытая руда по содержанию в ней молибдена сульфидного подразделяется на 4 категории: 1 - богатые руды (более 0,1%); 2 - рядовые руды (0,060-0,099%); 3 - бедные руды (0,030-0,059%); 4 - забалансовые руды (0,020-0,029%).

Кроме того, судами установлено, что категории добываемой руды определяются обществом при добыче, а их количество измеряется отдельно в отношении каждой категории.

Учитывая данные обстоятельства, в том числе соответствие складируемых в спецотвалы забалансовых руд четвертому сорту добытой в карьере руды, определенному стандартом СТО 42604901-001-2005, что подтверждается представленными в материалы дела доказательствами и не оспаривается налогоплательщиком, суд первой инстанции пришел к законному и обоснованному выводу об их квалификации как добытого полезного ископаемого, соответствующего по качеству стандарту организации.

Иных фактических обстоятельств, свидетельствующих о том, что добываемые из вскрышных пород забалансовые руды не являются продукцией горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, соответствующей стандарту организации, либо в отношении их технологический процесс добычи не завершен, при рассмотрении настоящего спора не установлено.

Согласно [пункту 7 статьи 339](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90D3B334D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1FFD83ZEaAG) Налогового кодекса Российской Федерации при определении количества добытого в налоговом периоде полезного ископаемого учитывается полезное ископаемое, в отношении которого в налоговом периоде завершен комплекс технологических операций (процессов) по добыче (извлечению) полезного ископаемого из недр (отходов, потерь). При этом при разработке месторождения полезного ископаемого в соответствии с лицензией (разрешением) на добычу полезного ископаемого учитывается весь комплекс технологических операций (процессов), предусмотренных техническим проектом разработки месторождения полезного ископаемого.

Несмотря на то, что техническим проектом разработки Жирекенского месторождения этапы процесса добычи забалансовой руды не регламентированы, а последняя на момент извлечения ее из недр соотносится с определенной категорией руды, установленной стандартом, и в последующем, в том числе используется согласно пункту 1.9 стандарта СТО 42604901-001-2005 вместе с добытой рудой иных категорий посредством их усреднения на шихтовочном складе для получения товарных партий руды, с содержанием молибдена сульфидного, определяемых потребителем, апелляционный суд формулирует противоречащие доказательствам по делу выводы о незавершении процесса добычи в отношении забалансовых руд.

Кроме того, необоснованной является оценка апелляционным судом забалансовых руд на предмет их соответствия товарным рудам, поскольку Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа в [постановлении](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F985C8605A65AF73295DEB43D8DA0D01BA69CZ3a0G) от 23 октября 2013 года по настоящему делу признал неправомерными выводы судов о том, что в рассматриваемой ситуации полезным ископаемым является товарная руда, с помощью дополнительных технических операций доведенная до степени качества, удовлетворяющей требования покупателя и определенной последним.

В силу [пункта 15 части 2 статьи 289](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1DF081ZEaBG) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации указания арбитражного суда кассационной инстанции, в том числе на толкование закона, изложенные в его постановлении об отмене решения, постановления суда первой, апелляционной инстанций, обязательны для арбитражного суда, вновь рассматривающего данное дело.

Направляя настоящее дело на новое рассмотрение, суд кассационной инстанции в [постановлении](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F985C8605A65AF73295DEB43D8DA0D01BA69CZ3a0G) от 23 октября 2013 года указал, что нормы налогового законодательства в качестве условия возникновения налоговой базы по налогу на добычу полезных ископаемых факт списания с Государственного баланса запасов полезных ископаемых Российской Федерации определенного объема полезных ископаемых не устанавливают.

Однако апелляционный суд, вопреки обязательным для него указаниям суда кассационной инстанции, посчитал обоснованной позицию налогоплательщика о том, что момент для налогообложения указанных спорных руд в 2010-2011 годах не наступил, поскольку последние не были списаны с Государственного баланса запасов полезных ископаемых Российской Федерации, тем самым повторно нарушил нормы процессуального права, что привело к принятию неправильного судебного акта и является недопустимым в силу [статьи 2](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1CF982ZEaDG) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

На основании вышеизложенного Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа считает выводы апелляционного суда о том, что спорные забалансовые руды не являются объектом налогообложения налогом на добычу полезных ископаемых, противоречащими имеющимся в материалах дела доказательствам и не соответствующими фактическим обстоятельствам, установленным при рассмотрении настоящего спора, в связи с чем [постановление](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F994B856DF857F431CADBB236D8F4821DF1C360A77B21ZEa1G) Четвертого арбитражного апелляционного суда от 26 июня 2014 года на основании [части 1 статьи 288](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1DF18AZEaAG) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит отмене согласно [пункту 2 части 1 статьи 287](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1DF18BZEa5G) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Поскольку фактические обстоятельства, имеющие значение для дела, установлены судом первой инстанции на основании полного и всестороннего исследования всех доказательств с соблюдением требований [статей 67](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1CFD83ZEaCG), [68](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1CFD83ZEaFG), [71](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1CFD82ZEa5G) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, решение Арбитражного суда Забайкальского края принято с соблюдением норм материального и процессуального права, суд кассационной инстанции с учетом отсутствия оснований, предусмотренных [пунктом 3 части 1 статьи 287](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1DF18AZEaCG) названного Кодекса для направления дела на новое рассмотрение, и исходя из полномочий, установленных [пунктом 5 части 1 статьи 287](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1DF18AZEaEG) того же Кодекса, считает решение суда первой инстанции подлежащим оставлению в силе.

Нарушения положений [части 4 статьи 288](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1DF083ZEaEG) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации судом кассационной инстанции не установлено.

Руководствуясь [статьями 274](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1DF183ZEa4G), [286](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1DF18BZEaEG) - [289](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F874B8205A65AF13C90DFB630D0AAD842AA9E37AE7176A6A094DECF1DF082ZEaCG) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

постановил:

[Постановление](consultantplus://offline/ref=4AE19ADE3F6987AE568F994B856DF857F431CADBB236D8F4821DF1C360A77B21ZEa1G) Четвертого арбитражного апелляционного суда от 26 июня 2014 года по делу № А78-9427/2012 Арбитражного суда Забайкальского края отменить.

Оставить в силе решение Арбитражного суда Забайкальского края от 20 января 2014 года по тому же делу.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий

А.Н.ЛЕВОШКО

Судьи

Н.Н.ПАРСКАЯ

А.И.РУДЫХ