



ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № 305-КГ15-1414

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

02.07.2015

Дело № А40-37361/2014

резолютивная часть определения объявлена 30 июня 2015 года

полный текст определения изготовлен 02 июля 2015 года

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи Завьяловой Т.В.,

судей Козловой О.А., Павловой Н.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе общества ограниченной ответственностью «ЮрскНефть» (далее – заявитель, общество, налогоплательщик) на решение Арбитражного суда города Москвы от 02.06.2014 по делу № А40-37361/14-116-80, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.09.2014 и постановление Арбитражного суда Московского округа от 09.12.2014 по тому же делу

по заявлению общества о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 (далее – инспекция, налоговый орган) от 18.12.2013 № 52-21-18/1918р «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения».

В заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью «ЮрскНефть» – Ермолин Д.Е., Саморукова Е.В., Северина Н.В., Тарасюк Е.Г.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 – Быченя А.В., Гришин А.Е., Овчар О.В., Прядкина А.А.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В., выслушав объяснения представителей общества, поддержавших доводы кассационной жалобы, и представителей налогового органа, возражавших против ее удовлетворения, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

по результатам выездной налоговой проверки соблюдения обществом требований налогового законодательства за 2010-2011 годы инспекцией составлен акт и принято решение от 18.12.2013 № 52-21-18/1918р, согласно которому обществу доначислен налог на добычу полезных ископаемых (далее – НДС) в сумме 107 450 рублей, начислены 31 768 рублей пени и взыскан штраф на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс) в размере 9 317 рублей.

Решением Федеральной налоговой службы от 21.02.2014 № СА-4-9/3162С, принятым по итогам рассмотрения жалобы общества, решение инспекции оставлено без изменения.

Основанием для принятия оспариваемого решения налогового органа послужил вывод о нарушении обществом положений подпункта 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса, выразившемся в завышении фактических потерь полезных ископаемых при добыче нефти, технологически связанных с принятой схемой и технологией разработки месторождения в целях налогообложение НДС по ставке 0 процентов, над утвержденными Министерством энергетики Российской Федерации (далее – Минэнерго России) нормативами на 2010-2011 годы, что привело к неполной уплате НДС за январь-март 2010 года в размере 59 466 рублей, и январь-ноябрь 2011 года – 37 184 рублей.

Считая свои права нарушенными, общество обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения инспекции от 18.12.2013 № 52-21-18/1918р «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения».

Решением суда первой инстанции от 02.06.2014, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.09.2014 и Арбитражного суда Московского округа от 09.12.2014, в удовлетворении заявленного требования отказано.

В кассационной жалобе общество ставит вопрос об отмене принятых по делу судебных актов в связи с допущенным нарушением норм материального права и основополагающих принципов налогового законодательства о всеобщности и равенстве налогообложения.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 17.04.2015 кассационная жалоба общества вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

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).

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия считает, что кассационная жалоба общества подлежит удовлетворению, а принятые по делу судебные акты – отмене по следующим основаниям.

Как установлено судами и следует из материалов дела, общество письмами от 12.08.2009 № 12-09-1776 на 2010 год и от 12.10.2010 № 12-09-2328 на 2011 год направило в Департамент добычи и транспортировки нефти и газа Минэнерго России заявления на утверждение нормативов технологических потерь с обосновывающими материалами.

Однако нормативы потерь были утверждены Приказами Минэнерго России 05.04.2010 № 139 на 2010 год и 30.12.2011 № 636 на 2011 год, в связи с чем налогоплательщик, руководствуясь положениями абзаца 3 подпункта 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса, при исчислении и уплате НДС с объема фактических потерь добытых полезных ископаемых за спорные периоды применил нормативы потерь, утвержденные ранее, полагая, что в соответствии со статьей 5 Налогового кодекса вновь утвержденные нормативы применяются, начиная с налоговых периодов, следующих за месяцами их утверждения.

Так, для расчета нормативных потерь нефти за январь, февраль и март 2010 года общество применяло норматив технологических потерь в размере 0,147 процентов для Западно-Малобалыкского месторождения, утвержденный

приказом Минэнерго России от 28.01.2009 № 17 на 2009 год, а для расчета нормативных потерь нефти за январь - ноябрь 2011 года – норматив в размере 0,140 процентов, утвержденный приказом Минэнерго России от 05.04.2010 № 139 на 2010 год.

Суды трех инстанций, сославшись на постановление Правительства Российской Федерации от 29.12.2001 № 921 «Об утверждении Правил утверждения нормативов потерь полезных ископаемых при добыче, технологически связанных с принятой схемой и технологией разработки месторождения» (далее – Правила утверждения нормативов потерь полезных ископаемых) и истолковав положения статей 338, 342 Налогового кодекса, пришли к выводу о том, что общество обязано осуществлять перерасчет налоговых обязательств по НДС за предыдущие налоговые периоды, основываясь на нормативах потерь, которые утверждены уполномоченным органом в установленном порядке по окончанию рассматриваемых налоговых периодов.

Суды указали, что само по себе применение ставки 0 процентов по НДС в части нормативных потерь полезных ископаемых является правом налогоплательщика и полностью лежит в области его полномочий, в случае реализации этого права лицо обязано следовать установленному порядку и не вправе определять этот порядок произвольно.

Названные выводы послужили основанием для отказа обществу в удовлетворении заявленных требований.

Указанную позицию судов Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает ошибочной в силу следующего.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса налогообложение по НДС производится по налоговой ставке 0 процентов при добыче полезных ископаемых в части нормативных потерь полезных ископаемых.

В целях главы 26 Налогового кодекса нормативными потерями полезных ископаемых признаются фактические потери полезных ископаемых при

добыче, технологически связанные с принятой схемой и технологией разработки месторождения, в пределах нормативов потерь, утверждаемых в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации.

Правилами утверждения нормативов потерь полезных ископаемых установлено, что нормативы потерь углеводородного сырья рассчитываются по каждому конкретному месту образования потерь на основании принятой схемы и технологии разработки месторождения, проекта обустройства месторождения или плана пробной эксплуатации скважин и ежегодно утверждаются Минэнерго России.

Таким образом, размер нормативов потерь в зависимости от применяемой методики разработки месторождения ежегодно изменяется, в связи с чем уполномоченному государственному органу предписано производить утверждение нормативов потерь на каждый календарный год.

Согласно абзацу 3 подпункта 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса в случае, если на момент наступления срока уплаты налога по итогам первого налогового периода очередного календарного года у налогоплательщика отсутствуют утвержденные нормативы потерь на очередной календарный год, впредь, до утверждения указанных нормативных потерь применяются нормативы потерь, утвержденные ранее в порядке, установленном абзацем вторым настоящего подпункта, а по вновь разрабатываемым месторождениям – нормативы потерь, установленные техническим проектом.

Из указанных положений в их взаимосвязи с пунктом 1 статьи 54 Налогового кодекса следует, что по итогам каждого налогового периода налогоплательщики – организации исчисляют налоговую базу и определяют размер налога, подлежащего уплате в бюджет, используя документально подтвержденные и достоверные данные об объектах, подлежащих налогообложению с применением соответствующих ставок.

В целях исключения ситуации, при которой в силу отсутствия утвержденных нормативов потерь на соответствующий календарный год налогоплательщик будет лишен возможности применить налоговую ставку

0 процентов при исчислении налоговой базы по НДС, положения подпункта 1 пункта 1 статьи 342 Налогового кодекса предписывают использовать при расчете налоговой базы норматив, действующий в предшествующий период.

Вопреки утверждению налогового органа, данная норма не содержит императивного условия о необходимости перерасчета налога после утверждения указанных нормативных потерь, его проведение является правом налогоплательщика и призвано, как правило, не допустить незаконного увеличения размера налогового обязательства, на что указывал Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 19.02.2013 № 12232/12.

Также Судебная коллегия при рассмотрении данного дела учитывает позицию Конституционного Суда Российской Федерации, который неоднократно отмечал, что недопустимо придание обратной силы толкованию правовых норм, ухудшающему положение подчиненной (слабой) стороны в публичном правоотношении, – иное означало бы нарушение общих принципов правового регулирования и правоприменения, вытекающих из статей 19 (части 1 и 2), 46, 54 (часть 1) и 55 (часть 3) Конституции Российской Федерации.

Недопустимость придания обратной силы нормативному регулированию посредством толкования, ухудшающего положение лица в его отношениях с государством, обусловлена также требованием формальной определенности правовой нормы, которое предполагает, что участники соответствующих правоотношений должны иметь возможность в разумных пределах предвидеть последствия своего поведения и быть уверенными в неизменности своего официального статуса, а также приобретенных прав и обязанностей.

Следовательно, вывод судов о наличии у общества обязанности осуществить перерасчет НДС за предыдущие налоговые периоды, противоречит положениям статей 54, 81 Налогового кодекса, нарушает

охраняемые законом публичные интересы и не способствует стабильности гражданского оборота.

Кроме того, утверждение по истечении налоговых периодов нового норматива потерь полезных ископаемых не может являться основанием для вывода о допущенных налогоплательщиком ошибках, неполноте отражения сведений в первоначально поданных им декларациях, и, как следствие, влечь привлечение лица к налоговой ответственности и начисление пени.

При таких обстоятельствах Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, как принятые с существенными нарушениями норм материального права, повлиявшими на исход дела.

Заявление общества подлежит удовлетворению в полном объеме.

Руководствуясь статьями 176, 291.11-291.15 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

решение Арбитражного суда города Москвы от 02.06.2014 по делу № А40-37361/14-116-80, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 01.09.2014 и постановление Арбитражного суда Московского округа от 09.12.2014 по тому же делу отменить.

Заявленное обществом с ограниченной ответственностью «ЮрскНефть» требование удовлетворить.

Признать недействительным решение Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 18.12.2013 № 52-21-18/1918р «О привлечении к ответственности за совершение налогового законодательства».

Настоящее определение вступает в законную силу со дня его вынесения и может быть обжаловано в порядке надзора в Верховный Суд Российской Федерации в трехмесячный срок.

Председательствующий судья

Т.В. Завьялова

Судья

О.А. Козлова

Судья

Н.В. Павлова

