



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ДАЛЬНЕВОСТОЧНОГО ОКРУГА

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

Именем Российской Федерации

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Хабаровск

02 марта 2016 года

№ Ф03-25/2016

Резолютивная часть постановления объявлена 24 февраля 2016 года.

Полный текст постановления изготовлен 02 марта 2016 года.

Арбитражный суд Дальневосточного округа в составе:

председательствующего судьи: Н.В. Меркуловой

судей: Е.П. Филимоновой, И.В. Ширяева

при участии:

от общества с ограниченной ответственностью «Маломырский рудник» – Каргалов Н.В., представитель по доверенности от 09.07.2015 б/н;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Амурской области – Летник В.А., представитель по доверенности от 01.07.2015 № 05-37/229;

от третьего лица: Управления Федеральной налоговой службы № 1 по Амурской области – Фортенадзе П.Н., представитель по доверенности от 26.01.2016 № 07-19/282;

рассмотрев в судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Маломырский рудник»

на решение от 23.09.2015, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 16.12.2015

по делу № А04-5210/2015 Арбитражного суда Амурской области

дело рассматривали: в суде первой инстанции судья В.И. Котляревский;

в суде апелляционной инстанции судьи: Е.Г. Харьковская, Е.В. Вертопрахова, Е.И. Сапрыкина

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Маломырский рудник» (ОГРН 1092801012281, ИНН 2801147023, место нахождения: 675000, Амурская область, г. Благовещенск, ул. Ленина, 140/1)

к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Амурской области (ОГРН 1042800037587, ИНН 2801888889, место нахождения: 675000, Амурская область, г. Благовещенск, ул. Красноармейская, 122)

третье лицо: Управление Федеральной налоговой службы № 1 по Амурской области Управление Федеральной налоговой службы № 1 по Амурской области (ОГРН 1042800037411, ИНН 2801099980, место нахождения: 675000, Амурская область, г. Благовещенск, пер. Советский, 65-1)
о признании недействительным решения

общество с ограниченной ответственностью «Маломырский рудник» (далее - общество, ООО «Маломырский рудник») обратилось в Арбитражный суд Амурской области с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Амурской области (далее – инспекция, налоговый орган, Межрайонная ИФНС России № 1 по Амурской области) о признании недействительным решения от 31.03.2015 № 11-69/15 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, к участию в деле привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Амурской области (далее - управление, УФНС по Амурской области).

Решением Арбитражного суда Амурской области от 23.09.2015, оставленным без изменения постановлением Шестого арбитражного апелляционного суда от 16.12.2015, обществу в удовлетворении заявления отказано.

В кассационной жалобе ООО «Маломырский рудник», ссылаясь на неправильное применение судами первой и апелляционной инстанций норм материального права, несоответствие выводов судебных инстанций фактическим обстоятельствам дела, просит указанные судебные акты отменить и принять по делу новый судебный акт.

По мнению общества, нормы главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) не содержат прямого указания на то, что налогоплательщик не вправе принять к налоговому вычету и заявить к возмещению всю сумму предъявленного поставщиками налога на добавленную стоимость (далее - НДС) без учета произведенных, но не реализованных драгоценных металлов. Ссылается на отсутствие у него обязанности по ведению отдельного учета «входного» НДС внутри ставки 0 процентов исходя из количества реализованных в отчетном налоговом периоде драгоценных металлов. Кроме того, приводит доводы о необоснованном исчислении инспекцией пеней, поскольку доначисленная сумма НДС возмещена из бюджета на основании решений налогового органа, принятых по результатам камеральных налоговых проверок, подтвердивших правильность заявленных обществом налоговых вычетов.

В судебном заседании кассационной инстанции представитель общества жалобу поддержал.

Межрайонная ИФНС России № 1 по Амурской области в отзыве на жалобу и представитель инспекции в судебном заседании возразили относительно доводов общества, просили оставить жалобу без удовлетворения.

Законность судебных актов проверена Арбитражным судом Дальневосточного округа в порядке статей 284, 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ).

При рассмотрении данного дела судами установлено, что по результатам выездной проверки общества Межрайонной ИФНС России № 1 по Амурской области принято решение от 31.03.2015 № 11-69/15 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Данным решением обществу доначислен НДС в сумме 110 331 308 руб., в том числе за 1 квартал 2012 года в сумме 34 956 500 руб., за 2 квартал 2012 года - 29 812 326 руб., за 3 квартал 2012 года - 20 601 302 руб., за 4 квартал 2012 года - 24 961 180 руб., также исчислены пени в сумме 462 263 руб. 69 коп.

Налоговый орган, установив, что товары (работы, услуги), по которым в проверяемый период к налоговому вычету предъявлен НДС, приобретались для последующего осуществления обществом добычи драгоценных металлов, реализация которых подлежит налогообложению по ставке 0 процентов, пришел к выводу о том, что налогоплательщик имеет право заявить вычет только в части товарно-материальных ценностей, использованных при производстве и реализации драгоценных металлов.

С данным выводом согласилось УФНС по Амурской области, которое решением от 05.06.2015 № 15-07/2/135 оставило жалобу ООО «Маломырский рудник» без удовлетворения.

Посчитав, что решение налогового органа от 31.03.2015 № 11-69/15 не отвечает требованиям закона и нарушает его права, общество обратилось за защитой нарушенного права в арбитражный суд.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, судебные инстанции исходили из установленных налоговым законодательством особенностей, связанных с предоставлением вычетов сумм налога в отношении операций по реализации товаров (работ, услуг), указанных в пункте 1 статьи 164 НК РФ, в частности, по реализации драгоценных металлов. Суды пришли к выводу о том, что в случае, когда налогоплательщик не реализовал в налоговом периоде добытые драгоценные

металлы в полном объеме, до их отгрузки право на налоговые вычеты у общества не наступает, поскольку не наступает момент определения налоговой базы. Как указали суды, общество вправе заявить к вычету суммы налога только по тем товарам (работам, услугам), которые непосредственно приобретены и участвовали в процессе производства и реализации драгоценных металлов в этом периоде.

Суд кассационной инстанции, изучив материалы дела, обсудив доводы, изложенные в кассационной жалобе и отзыве, проверив правильность применения судами норм материального и процессуального права, соответствие выводов судов установленным по делу фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, не находит оснований для удовлетворения жалобы.

При вынесении судебных актов суды обеих инстанций правомерно исходили из следующего.

В соответствии с подпунктом 6 пункта 1 статьи 164 НК РФ операции по реализации драгоценных металлов налогоплательщиками, осуществляющими их добычу или производство из лома и отходов, содержащих драгоценные металлы, Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней РФ, фондам драгоценных металлов и драгоценных камней субъектов РФ, Центральному банку РФ, банкам облагаются НДС по ставке 0 процентов. При этом для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов в налоговый орган представляются установленные пунктом 8 статьи 165 НК РФ документы.

Сумма налога по операциям реализации товаров (работ, услуг), облагаемых в соответствии с пунктом 1 статьи 164 НК РФ по налоговой ставке 0 процентов, исчисляется отдельно по каждой такой операции в соответствии с порядком, установленным пунктом 1 статьи 166 НК РФ (пункт 6 статьи 166 НК РФ).

В силу пунктов 1, 2 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в порядке статьи 166 НК РФ, на установленные этой статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 НК РФ, и товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Пунктом 3 статьи 172 НК РФ определено, что вычеты сумм налога, предусмотренные пунктами 1-8 статьи 171 НК РФ, в отношении операций по

реализации товаров (работ, услуг), указанных в пункте 1 статьи 164 НК РФ, производятся в порядке, установленном данной статьей, на момент определения налоговой базы, установленный статьей 167 НК РФ.

В соответствии с пунктом 1 статьи 167 НК РФ в целях применения главы 21 НК РФ моментом определения налоговой базы, если иное не предусмотрено пунктами 3, 7 - 11, 13 - 15 статьи 167 НК РФ, является наиболее ранняя из следующих дат:

- 1) день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- 2) день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Следовательно, суммы НДС в отношении операций по реализации товаров (работ, услуг), налогообложение которых производится по ставке 0 процентов, принимаются к вычету на основании отдельной налоговой декларации, при условии представления в налоговый орган документов, предусмотренных пунктом 8 статьи 165 НК РФ, на момент определения налоговой базы, то есть на день отгрузки драгоценных металлов либо оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок. До отгрузки драгоценных металлов либо до оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок право на налоговые вычеты у налогоплательщика по приобретенным для осуществления деятельности товарам (работам, услугам) отсутствует.

Правильно применив нормы налогового законодательства, регулирующие спорные правоотношения, а также оценив в порядке, предусмотренном статьями 65, 67, 68, 71 АПК РФ, имеющиеся в материалах дела доказательства и установленные по делу фактические обстоятельства, суды пришли к обоснованному выводу о том, что общество имеет право заявить к налоговому вычету суммы НДС только по тем товарам (работам, услугам), которые непосредственно связаны с процессом производства и реализации драгоценных металлов.

Поскольку общество в рассматриваемый период заявило к вычету и возмещению всю сумму предъявленного поставщиками НДС, а не в доле произведенных и реализованных драгоценных металлов, суды обеих инстанций правомерно указали на наличие у налогового органа оснований для доначисления НДС и обоснованно отказали в признании обжалуемого решения инспекции недействительным.

Доводы кассационной жалобы в этой части основаны на неверном применении норм налогового законодательства, поэтому судом кассационной инстанции отклоняются.

Установленный порядок применения налоговых вычетов по НДС при реализации драгоценных металлов обуславливает необходимость принятия налогоплательщиком такой учетной политики, которая позволяла бы определить количество реализованных в отчетном налоговом периоде драгоценных металлов и приходящихся на данные операции вычеты. Обязанность по обеспечению ведения учета сумм НДС в зависимости от материальных ресурсов, фактически использованных при производстве и реализации драгоценных металлов, возложена на налогоплательщика.

Судами обеих инстанций проверен размер доначисленного налога, который установлен расчетным методом на основании пропорции, определенной исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), операции, по реализации которых освобождены от налогообложения, и общей стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) за налоговый период. При этом определение пропорции осуществлено с учетом особенностей, установленных подпунктом 4.1 статьи 170 НК РФ. Обстоятельства неправильного определения налоговых обязательств общества судебными инстанциями не выявлены.

Судом кассационной инстанции признается несостоятельным довод налогоплательщика о необоснованном исчислении налоговым органом по результатам выездной проверки пеней.

В соответствии с частью 1 статьи 75 НК РФ пеней признается установленная данной статьей денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки.

Пени начисляются за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора, определяются в процентах и подлежат уплате налогоплательщиком в случае образования у него недоимки, то есть не уплаченной в установленный законом срок суммы налога (пункт 3 статьи 75 НК РФ).

Конституционный Суд Российской Федерации неоднократно отмечал (постановление от 17.12.1996 № 20-П, определение от 08.02.2007 № 381-О-П), что по смыслу статьи 57 Конституции Российской Федерации налоговое обязательство состоит в обязанности налогоплательщика уплатить определенный налог, установленный законом; неуплата налога в срок должна быть компенсирована погашением задолженности по налоговому обязательству, полным возмещением ущерба, понесенного государством в результате несвоевременного внесения налога; поэтому к сумме собственно не внесенного в срок налога (недоимки) законодатель вправе добавить

дополнительный платеж - пеню как компенсацию потерь государственной казны в результате недополучения налоговых сумм в срок.

Принятие инспекцией решений о возмещении НДС по камеральным проверкам не исключает возможности корректировки впоследствии по итогам выездной налоговой проверки сумм налога, в отношении которых приняты такие решения, при установлении обстоятельств, свидетельствующих о необоснованности возмещения.

Положения пункта 2 статьи 11 НК РФ, определяющие недоимку как сумму налога или сбора, не уплаченную в установленный законодательством о налогах и сборах срок, не препятствуют начислению пеней на сумму неправомерно возмещенного НДС.

Иной правовой подход, исключающий применение указанной меры, обеспечивающей полную и своевременную уплату в бюджет НДС, приводит к нарушению баланса публичных и частных интересов в случае неправомерного изъятия из бюджета денежных средств.

Таким образом, судами обеих инстанций верно определены юридически значимые обстоятельства, выводы судов соответствуют имеющимся в деле доказательствам, все доводы лиц, участвующих деле, рассмотрены, что нашло соответствующее отражение в судебных актах.

Доводы кассационной жалобы противоречат установленным судами обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, направлены на их переоценку. Между тем в статье 286 АПК РФ установлено правило, отражающее специфику полномочий кассационной инстанции и заключающееся в проверке законности судебных актов с точки зрения материального и процессуального права. Суд кассационной инстанции проверяет правильность применения судами норм права в конкретном деле применительно к фактическим обстоятельствам спора, установленным судами при рассмотрении дела в первой и апелляционной инстанциях. Полномочиями на переоценку установленных судами обстоятельств суд кассационной инстанции не обладает.

Учитывая, что судебными инстанциями установлены все существенные для дела обстоятельства и им дана надлежащая правовая оценка, выводы судов основаны на всестороннем и полном исследовании имеющихся в деле доказательств, нормы материального права применены правильно, нарушений норм процессуального права, которые являлись бы основанием для отмены обжалуемых судебных актов, кассационной инстанцией не установлены, жалоба ООО «Маломырский рудник» удовлетворению не подлежит.

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 23.09.2015, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 16.12.2015 по делу № А04-5210/2015 Арбитражного суда Амурской области оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

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

Н.В. Меркулова

Судьи

Е.П. Филимонова

И.В. Ширяев