



# ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

---

ул. Селезнёвская, д. 9, г. Москва, ГСП-4, 127994,  
официальный сайт: <http://www.fasmo.arbitr.ru> e-mail: [info@fasmo.arbitr.ru](mailto:info@fasmo.arbitr.ru)

---

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Москва

05 августа 2014 года

Дело № А40-139919/13

Резолютивная часть постановления объявлена 04.08.2014

Полный текст постановления изготовлен 05.08.2014

Федеральный арбитражный суд Московского округа

председательствующего-судьи Коротыгиной Н.В.

судей Егоровой Т.А., Черпухиной В.А.

при участии в заседании:

от заявителя – Кузьмина Н.Н., дов. от 01.01.2014 №88, Конюков В.Г., дов. от 01.01.2014, Шульговская С.А., дов. от 01.01.2014 №122

от заинтересованного лица – Ревякин А.В., дов. от 11.11.2013 № 56-05-08/45, Горюнов А.И., дов. от 17.06.2014 №56-05-08/61, Кузьмина Ю.В., дов. от 05.05.2014

рассмотрев 04.08.2014 в судебном заседании кассационную жалобу

МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №5

на решение от 10.02.2014

Арбитражного суда города Москвы,

принятое судьей Стародуб А.П.,

на постановление от 14.05.2014

Девятого арбитражного апелляционного суда,

принятое судьями Солоповой Е.А., Окуловой Н.О., Голобородько В.Я.,  
по заявлению ОАО «Кольская горно-металлургическая компания» (ОГРН  
1025100652906)

к Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим  
налогоплательщикам № 5

о признании недействительным решения

#### УСТАНОВИЛ:

Решением Арбитражного суда города Москвы 10.02.2014, оставленным без  
изменения Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от  
14.05.2014, удовлетворены требования ОАО «Кольская горно-металлургическая  
компания». Признано недействительным решение МИ ФНС России по  
крупнейшим налогоплательщикам №5 от 03.04.2013 №56-20-11/28/1465/498 «Об  
отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового  
правонарушения».

Законность принятых судебных актов проверена в порядке статей 284 и 286  
Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в связи с  
кассационной жалобой МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам  
№5, в которой ставится вопрос об их отмене и вынесении нового судебного акта  
об отказе заявителю в удовлетворении требований.

В обоснование жалобы инспекция ссылается на неправильное применение  
судами норм материального права, поскольку в силу подпункта 1 пункта 1 статьи  
342 Налогового кодекса Российской Федерации применение ставки ноль  
процентов предусмотрено только в отношении фактических потерь при добыче  
полезного ископаемого в пределах норматива потерь.

Общество в отзыве на кассационную жалобу, приобщенном к материалам  
дела в порядке ст.279 Арбитражного процессуального кодекса Российской  
Федерации, полагает, что принятые по делу судебные акты являются законными  
и обоснованными, и просит кассационную жалобу налогового органа оставить  
без удовлетворения.

В заседании суда кассационной инстанции представитель налоговой инспекции поддержал доводы кассационной жалобы, представитель заявителя возражал против её удовлетворения.

Изучив материалы дела, проверив соответствие выводов, содержащихся в обжалуемых судебных актах, имеющимся в материалах дела доказательствам, правильность применения судами норм материального права, соблюдение норм процессуального права, обсудив доводы кассационной жалобы и возражения относительно них, заслушав представителей сторон, суд кассационной инстанции полагает, что кассационная жалоба подлежит удовлетворению.

Как установлено судами и усматривается из материалов дела по результатам камеральной налоговой проверки представленной ОАО «Кольский ГМК» налоговой декларации по налогу на добычу полезных ископаемых за сентябрь 2012 года МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №5 принято решение от 03.04.2013 №56-20-11/28/1465/498 «Об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения», которым налогоплательщику доначислен налог на добычу полезных ископаемых в размере 2 119 676 руб.

Решением ФНС России решение инспекции оставлено без изменения, утверждено и вступило в силу.

При проведении камеральной налоговой проверки МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №5 установила занижение обществом налога на добычу полезных ископаемых по сульфидным медно-никелевым рудам на 2 119 676 руб. в связи с необоснованным обложением по ставке 0 процентов сверхнормативных потерь указанного полезного ископаемого ввиду применения указанной ставки к фактически потерям без учёта их нормирования.

Инспекция вменяет заявителю нарушение требований п.п.1 п.1 ст.342 Налогового кодекса Российской Федерации.

Признавая недействительным решение налогового органа, суды исходили из того, что нормативы потерь утверждаются на календарный год, в связи с чем периодом для учёта потерь при добыче полезного ископаемого является 2012

год, по истечении которого может быть установлен факт превышения потерь над нормативом.

При этом судами принято во внимание, что согласно формам статистического наблюдения сверхнормативные потери при добыче полезных ископаемых по итогам 2012 года у общества отсутствуют.

Также суды указали, что величина фактических потерь, определяемая поквартально, является условной и представляет промежуточную информацию, в связи с чем её превышение над нормативом потерь не свидетельствует о превышении фактических потерь над утверждённым нормативами.

Кроме того, суды поддержали доводы общества о возможности корректировки суммы потерь после полной отработки выемочной единицы, если в конкретном налоговом периоде указанная отработка не завершена.

Суд кассационной инстанции полагает, что выводы, содержащиеся в судебных актах, не основаны на положениях главы 26 Налогового кодекса Российской Федерации.

В соответствии с п.1 ст.336 НК РФ объектом налогообложения налогом на добычу полезных ископаемых, признаются, в частности, полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством Российской Федерации, именуемые в целях настоящей главы добытым полезным ископаемым.

В силу ст.338 Кодекса налоговая база по НДС определяется налогоплательщиком самостоятельно в отношении каждого добытого полезного ископаемого.

Согласно ст.339 НК РФ количество добытого полезного ископаемого определяется налогоплательщиком самостоятельно прямым (посредством применения измерительных средств и устройств) или косвенным (расчетно, по данным о содержании добытого полезного ископаемого в извлекаемом из недр (отходов, потерь) минеральном сырье) методом, если иное не предусмотрено настоящей статьей.

Пунктом 3 указанной статьи определено, что если налогоплательщик применяет прямой метод определения количества добытого полезного ископаемого, количество добытого полезного ископаемого определяется с учетом фактических потерь полезного ископаемого.

Фактическими потерями полезного ископаемого признается разница между расчетным количеством полезного ископаемого, на которое уменьшаются запасы полезного ископаемого, и количеством фактически добытого полезного ископаемого, определяемым по завершении полного технологического цикла по добыче полезного ископаемого. Фактические потери полезного ископаемого учитываются при определении количества добытого полезного ископаемого в том налоговом периоде, в котором проводилось их измерение, в размере, определенном по итогам произведенных измерений.

В соответствии с п.п.1 п.1 ст.342 Кодекса налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при добыче полезных ископаемых в части нормативных потерь полезных ископаемых.

В целях настоящей главы 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.

Налоговым периодом для исчисления и уплаты НДС согласно статьи 314 Налогового кодекса Российской Федерации является календарный месяц.

Таким образом, для налогоплательщика, применяющего прямой метод добычи полезного ископаемого, в налоговую базу включаются фактические потери при добыче полезных ископаемых, часть которых, в пределах утверждённого в установленном порядке норматива, подлежит обложению по ставке 0 процентов, а часть, превышающая указанный норматив, по предусмотренной пунктами 2 и 2.1 статьи 342 НК РФ ставке.

При этом налоговая база в силу пункта 1 статьи 54 К РФ подлежит определению по итогам каждого налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учёта и (или) на основе иных документально

подтверждённых данных об объектах, подлежащих налогообложению, то есть ежемесячно.

Судами при рассмотрении дела установлено, подтверждено материалами дела и не оспаривается обществом, что заявитель в соответствии с утверждённой в обществе учетной политики на 2012 год применяет прямой метод определения количества добытых полезных ископаемых и определяет фактические потери добытого полезного ископаемого согласно Инструкции учёта состояния, движения запасов, нормированию и планированию потерь и разубоживанию на рудниках общества (п. 5.9) ежеквартально, отражая их в книге учёта потерь.

Также в целях оперативного учёта налогоплательщиком составляется Отчёт о добыче полезного ископаемого за месяц, представляемый в налоговый орган.

Нормативы потерь на 2012 год утверждены обществом в установленном порядке.

В обсуждаемой налоговой декларации по НДС за сентябрь 2012 года обществом при определении налоговой базы налоговая ставка ноль процентов применена ко всему объёму фактических потерь при добыче полезного ископаемого без учёта их нормируемой величины, что является прямым нарушением подпункта 1 пункта 1 статьи 342 НК РФ.

С учётом изложенного, налоговый орган при проведении камеральной налоговой проверки обоснованно с учётом представленного заявителем Отчёта о количестве добытого полезного ископаемого за сентябрь 2012 года и утверждённого норматива, определил размер фактических потерь в пределах утверждённого норматива потерь, подлежащих обложению по ставке 0 процентов, а также размер фактических потерь, превышающий указанный норматив, доначислив НДС в указанной части.

В соответствии с пунктом 4 статьи 200 АПК РФ при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, арбитражный суд осуществляет проверку оспариваемого акта, решения на предмет соответствия их действующему законодательству.

Поскольку оспариваемое заявителем решение инспекции вынесено в соответствии с положениями главы 26 НК РФ, оснований для признания его недействительным у судов не имелось.

Доводы судов о том, что факт превышения потерь над нормативом, утверждаемым на календарный год, может быть установлен только по итогам года, не согласуются с вышеприведёнными нормами НК РФ.

Поскольку налоговым периодом по НДС является календарный месяц, налоговая база по данному налогу должна определяться налогоплательщиком ежемесячно, в том числе с учётом фактических потерь полезных ископаемых, если они были определены (измерены) обществом в указанный период.

Применение ставки 0 процентов ко всему объёму фактических потерь, как это было сделано налогоплательщиком, подпунктом 1 пункта 1 статьи 342 НК РФ не предусмотрено.

Кроме того, если исходить из позиции общества, поддержанной судами, об отсутствии оснований для соотнесения фактически потерь с утверждённым нормативом до окончания календарного года, и о том, что размер обсуждаемых потерь фактически является условной промежуточной информацией, условий, определённых указанной нормой для применения ставки 0 процентов, у налогоплательщика вообще не имеется.

Также судом кассационной инстанции принимается во внимание, что в соответствии с действующим правовым регулированием нормативы потерь при добыче полезных ископаемых всегда определяются применительно к календарному году. Однако, указанные обстоятельства в силу положений главы 26 НК РФ не исключают обязанность налогоплательщика определять налоговую базу, в том числе с учётом фактических потерь, по итогам каждого налогового периода ( календарного месяца).

Ссылка в судебных актах на то, что по итогам 2012 года у общества отсутствует превышение фактических потерь над утверждённым нормативом, не учитывает, что налоговым периодом по обсуждаемому налогу является календарный месяц и исчисление налога и определение налоговой базы нарастающим итогом главой 26 Кодекса не предусмотрено.

Иное толкование вышеприведённых норм приводит к определению налогового периода по НДС, не установленного Кодексом.

Указание судов на то, что отчёт налогоплательщика о количестве добытого полезного ископаемого за сентябрь 2012 года, использованный налоговым органом для целей определения превышения фактических потерь над нормативом, не предусмотрен законодательством о налогах и сборах, не может служить основанием для отмены оспариваемого решения инспекции, поскольку сведения, содержащиеся в указанном отчёте, сформированы самим налогоплательщиком, на основании документов учёта (книги учёта потерь и таблицы расчёта погашения руды), ведущихся в обществе на основании Инструкции учёта потерь по руднику и Стандарта предприятия, и в ходе рассмотрения дела не оспорены.

Данный отчёт в соответствии с Инструкцией учёта потерь по руднику составляется в целях предоставления в налоговый орган.

Использование для целей налогообложения информации о добыче полезного ископаемого и потерях при добыче, составляемой налогоплательщиком, не противоречит пункту 1 статьи 54 НК РФ и признано обоснованным Высшим Арбитражным судом Российской Федерации в Постановлении Президиума от 12.11.2013 №8090/13.

Также противоречит правовой позиции, сформированной в указанном Постановлении Президиума ВАС РФ, вывод судов о возможности определения фактических потерь полезного ископаемого только после полной отработки выемочной единицы, как допускающий возможность неуплаты налога с фактических потерь по итогам налогового периода, который в статье 341 НК РФ определён как календарный месяц.

При изложенных обстоятельствах вынесенные по делу судебные акты подлежат отмене по основаниям, предусмотренным частью 2 статьи 288 АПК РФ, в связи с неправильным применением судами норм материального права.

Поскольку установления по делу фактических обстоятельств не требуется, суд кассационной инстанции полагает возможным в соответствии с пунктом 2



части 1 статьи 287 АПК РФ, не передавая дело на новое рассмотрение, вынести по делу новый судебный акт об отказе обществу в удовлетворении требования.

Руководствуясь статьями 110, 284-289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

**ПОСТАНОВИЛ:**

Решение Арбитражного суда города Москвы от 10 февраля 2014 года и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 14 мая 2014 года по делу №А40-139919/13 отменить. ОАО «Кольская горно-металлургическая компания» в удовлетворении требований отказать.

Председательствующий-судья  
Судьи

Н.В. Коротыгина  
Т.А. Егорова  
В.А. Черпухина