**ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-КАВКАЗСКОГО ОКРУГА**

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**от 26 декабря 2012 г. по делу N А22-41/2012**

Резолютивная часть постановления объявлена 25 декабря 2012 г.

Постановление изготовлено в полном объеме 26 декабря 2012 г.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа в составе председательствующего Трифоновой Л.А., судей Драбо Т.Н. и Черных Л.А., при участии в судебном заседании от заявителя - общества с ограниченной ответственностью "Нефтяная компания "ЕвроСибОйл"" (ИНН 0816001961, ОГРН 1070816003103) - Ердомаева Г.Г. (доверенность от 19.10.2012), от заинтересованных лиц: Управления Федеральной налоговой службы по Республике Калмыкия (ИНН 0814162988, ОГРН 1040866732070) - Катроновой И.Н. (доверенность от 10.01.2012) Крюкова А.Ю. (доверенность от 11.10.2012) и Юдина С.В. (доверенность от 11.10.2012), Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Элисте (ИНН 0816000005, ОГРН1070814010497) - Алехина В.С. (доверенность от 24.12.2012), Бадмаева М.Х. (доверенность от 24.12.2012) и Саранговой Е.С. (доверенность от 24.12.2012), рассмотрев кассационные жалобы Управления Федеральной налоговой службы по Республике Калмыкия и Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Элисте на постановление Шестнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16.10.2012 по делу N А22-41/2012 (судьи Афанасьева Л.В., Белов Д.А., Семенов М.У.), установил следующее.

ООО "Нефтяная Компания "ЕвроСибОйл"" (далее - общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Калмыкия с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по г.Элисте (далее - инспекция, налоговый орган) от 18.11.2011 N 438 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части предложения обществу уплатить недоимку по налогу на добычу полезных ископаемых (далее - НДПИ) и внесения исправлений в документы бухгалтерского и налогового учета.

Решением суда от 15.06.2012 в удовлетворении требований обществу отказано. Судебный акт мотивирован соответствием оспариваемого решения инспекции закону и недоказанностью обществом нарушения его прав и законных интересов в сфере предпринимательской деятельности; инспекция представила необходимые и достаточные доказательства, свидетельствующие о неверном исчислении обществом НДПИ.

Постановлением суда апелляционного инстанции от 16.10.2012 решение суда от 15.06.2012 отменено, решение инспекции от 18.11.2011 N 438 признано недействительным.

Судебный акт мотивирован тем, что применение коэффициента выработанности (Кв) ко всему объему нефти после ее выхода из единого технологического пункта подготовки в целях статьи 337 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) не противоречит правилам главы 26 Кодекса.

В кассационных жалобах Управление Федеральной налоговой службы по Республике Калмыкия (далее - управление) и инспекция просят отменить постановление суда апелляционной инстанции, считая его незаконным и необоснованным.

Податели жалоб указывает на то, что арбитражные суды, рассматривающие возникающие споры в сфере налогов и сборов, не связаны положениями писем Министерства финансов Российской Федерации (далее - Минфин РФ), поскольку в соответствии с частью 1 статьи 13 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подобные письма не являются нормативными правовыми актами. Общество не представило доказательства нарушения его прав и законных интересов в сфере предпринимательской деятельности. Апелляционный суд не учел, что пункт 4 статьи 342 Кодекса указывает на то, что, если на одном пункте переработки нефти осуществляется подготовка нефти, добытой на участках недр различной степени выработанности, ставка налога на добычу полезных ископаемых с коэффициентом (Кв) применяется в отношении объемов нефти, добытых на участках недр со степенью выработанности 0,8 и более и рассчитывается по формуле, предусмотренной данной статьей.

В отзывах на кассационные жалобы общество, ссылаясь на законность и обоснованность обжалуемого постановления суда апелляционной инстанции, просит оставить его без изменения.

В судебном заседании представители управления, инспекции и общества поддержали доводы кассационных жалоб и отзыва.

Изучив материалы дела, доводы кассационных жалоб и отзывов, выслушав представителей участвующих в деле лиц, Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа считает, что кассационная жалоба подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Как видно из материалов дела, инспекция провела камеральную налоговую проверку уточненной (корректирующей) налоговой декларации N 2 по НДПИ общества за февраль 2011 года, представленную 05.04.2011 и составила акт от 17.10.2011 N 2019 (т. 1, л. д. , 46 - 50, 113 - 164).

По результатам рассмотрения материалов проверки налоговый орган в присутствии генерального директора общества 18.11.2011 принял решение N 438 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и предложил обществу уплатить недоимку по НДПИ по добытой нефти в сумме 14 684 966 рублей и внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета (т. 1, л. д. 7 - 17).

Решением управления от 27.12.2011 жалоба общества оставлена без удовлетворения (т. 1, л. д. 20 - 24).

Общество обратилось в арбитражный суд.

В силу статьи 4 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации правом на обращение в суд за защитой обладает лицо, чьи права и законные интересы нарушены.

В соответствии со статьей 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

При рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц арбитражный суд в судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности (часть 4 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), наличия у органа или лица надлежащих полномочий на принятие оспариваемого акта, решения, совершение оспариваемых действий (бездействия), а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, решения, совершения оспариваемых действий (бездействия), возлагается на орган или лицо, которые приняли акт, решение или совершили действия (бездействие) (часть 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Согласно пунктам 3, 4 части 1 статьи 199 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в заявлении о признании ненормативного правового акта недействительным, решения и действий (бездействия) незаконными должны быть указаны (в том числе) права и законные интересы, которые, по мнению заявителя, нарушаются оспариваемым актом, решением и действиями (бездействием); законы и иные нормативные правовые акты, которым, по мнению заявителя, не соответствуют оспариваемый акт, решение и действия (бездействие).

Следовательно, для признания ненормативного правового акта налогового органа недействительным, необходимо соблюдение двух условий: несоответствие оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту и нарушение прав и законных интересов заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагающее на него какие-либо обязанности, создание иных препятствий для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

В соответствии со статьей 57 Конституции Российской Федерации, подпункта 1 пункта 1 статьи 23 Кодекса общество обязано уплачивать законно установленные налоги.

Суды установили и общество не оспаривает, что процедура проведения и рассмотрение материалов налоговой проверки осуществлены инспекцией в соответствии с налоговым законодательством.

В обоснование незаконности оспариваемого решения инспекции общество ссылается на неправомерное неприменение инспекцией при исчислении НДПИ коэффициента 0,3 к 13 участкам добычи нефти.

Как видно из материалов дела, основным видом деятельности общества является добыча сырой нефти и природного газа.

В соответствии со статьей 334 Кодекса налогоплательщиками НДПИ признаются организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В силу подпункта 1 пункта 1 статьи 336 Кодекса объектом налогообложения НДПИ признаются полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Исходя из статей 338 и 340 Кодекса налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно в отношении каждого добытого полезного ископаемого как произведение количества добытого полезного ископаемого, определяемого согласно статье 339 Кодекса, и стоимости единицы добытого полезного ископаемого. Налоговым периодом признается календарный месяц (статья 341 Кодекса).

Согласно пункту 2 статьи 342 Кодекса (действовавшей в рассматриваемый период), если иное не установлено пунктом 1 этой статьи, налогообложение производится по налоговой ставке 419 рублей за 1 тонну добытой нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной. При этом указанная налоговая ставка умножается на коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть (Кц), и на коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретного участка недр (Кв), которые определяются в соответствии с пунктами 3 и 4 настоящей статьи: 419 x Кц x Кв (в ред. Федерального закона от 27.07.2006 N 151-ФЗ).

Как видно из материалов дела, общество осуществляет добычу нефти из 15 месторождений: Калининское, Надеждинское, Комсомольское, Северо-Комсомольское, Солянковое, Тенгутинское, Восточно-Камышанское, Екатерининское, Майли-Харанское, Красно-Камышанское, Северо-Камышанское, Дорожное, Шахметское, Чулута, Курганное, весь объем которой (кроме месторождений Северо-Комсомольское и Майли-Харанское), по утверждению общества, поступает на один пункт переработки.

По представленной обществом уточненной налоговой декларации N 2 по НДПИ за февраль 2011 года, сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, составила 10 145 404 рубля. При исчислении указанного налога общество, ссылаясь на разъяснения, данные в письме Минфина РФ от 28.10.2010 N 03-06-05-01/118, применило коэффициент (Кв) 0,3 ко всему объему нефти, добытой из 13 месторождений (Калининское, Надеждинское, Комсомольское, Солянковое, Тенгутинское, Восточно-Камышанское, Екатерининское, Красно-Камышанское, Северо-Камышанское, Дорожное, Шахметское, Чулута, Курганное), имеющих разную степень выработанности.

В связи с представлением уточненной (корректирующей) налоговой декларации "Налоговая декларация по налогу на добычу полезных ископаемых" за февраль 2011 года N 7146453 налоговым органом обществу было направлено требование от 25.03.2011 N 585 о представлении документов, подтверждающих применение понижающего коэффициента, характеризующего степень выработанности запасов (Кв). Общество представило справку по коэффициентам для НДПИ за февраль 2011 года, расчет налога на добычу полезных ископаемых" за февраль 2011 года от 07.04.2011 N 516 .

Суды установили что степень выработанности запасов участка недр (Св) на 13-ти участках недр общества, определенная как частное от деления суммы накопленной добычи нефти на конкретном участке недр (включая потери при добыче) (N) по данным государственного баланса запасов полезных ископаемых на 1 января 2010 года на начальные извлекаемые запасы нефти (V) по данным государственного баланса запасов полезных ископаемых на 1 января 2006 года, различна и равна:

Калининское - 0,8267,. Надеждинское - 0,7520, Комсомольское - 0,3729,. Северо-Комсомольское - 0,8240, Солянковое - 0,1038, Тенгутинское - 0,9383, Восточно-Камышанское - 0,4152, Екатерининское - 0,8693, Майли-Харанское - 0,8701,. Красно-Камышанское - 0,9357, Северо-Камышанское - 1,0177, Дорожное - 0,4722, Шахметское - 0,1626, Чулута - 0,0322, Курганное - 0,2777.

В соответствии с пунктом 4 статьи 342 Кодекса в случае, если степень выработанности (Св) запасов конкретного участка недр не превышает 0,8, коэффициент Кв принимается равным 1. В случае если степень выработанности (Св) более 0,8 и меньше 1, коэффициент, характеризующий степень выработанности запасов конкретного участка недр (Кв), для исчисления налога рассчитывается по формуле Кв = 3,8-3,5 х N/V. Если степень выработанности запасов конкретного участка недр превышает 1, коэффициент (Кв) принимается равным 0,3.

Инспекция сочла, что согласно указанной норме права коэффициент, характеризующий степень выработанности запасов по каждому участку недр (Кв), должен быть равен: Калининское - 0,9066, Надеждинское - 1, Комсомольское - 1, Северо-Комсомольское - 0,916, Солянковое - 1, Тенгутинское - 0,5159, . Восточно-Камышанское - 1, Екатерининское - 0,7574, Майли-Харанское - 0,7546, Красно-Камышанское - 0,525, Северо-Камышанское - 0,3, Дорожное - 0,3, . Шахметское - 1, Чулута - 1, Курганное - 1.

При исчислении НДПИ общество применило коэффициент (Кв) 0,3 к 13 участкам добычи нефти (Калининское, Надеждинское, Комсомольское, Солянковое, Тенгутинское, Восточно-Камышанское, Екатерининское, Красно-Камышанское, Северо-Камышанское, Дорожное, Шахметское, Чулута, Курганное), ссылаясь на письмо Минфина РФ от 28.10.2010 N 03-06-05-01/118, которым, по мнению общества, подтверждается правильность примененного обществом коэффициента исходя из того, что для нефти, добытой на участках недр, по каждому из которых степень выработанности превышает 0,8, в случае ее подготовки до соответствия требованиям согласно пункту 1 статьи 337 Кодекса на едином технологическом объекте, налогоплательщик вправе применить максимальное из значений коэффициент Кв для суммарного количества нефти, поступающей на данный технологический объект.

Суд апелляционной инстанции согласился с этим выводом общества.

При этом апелляционный суд не учел следующее.

С 01.01.2009 в соответствии с Федеральным законом от 22.07.2008 N 158-ФЗ "О внесении изменений в главы 21, 23, 24, 25 и 26 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах" (далее - Закон N 158-ФЗ) норма о применении максимального из значений коэффициента Кв для суммарного количества нефти, поступающей на единый технологический объект для подготовки ее до соответствия требованиям, установленным пунктом 1 статьи 337 Кодекса, исключена.

Кроме того, из буквального содержания указанного письма Минфина РФ не следует возможность применения коэффициента (Кв) 0,3 в случае подготовки нефти, добытой на участках недр различной степени выработанности, на одном пункте переработки. Минфин РФ разъяснил, что порядок расчета коэффициента (Кв) установлен в пункте 4 статьи 342 Кодекса, согласно которому названный коэффициент рассчитывается с учетом степени выработанности запасов конкретного участка, если она больше или равна 0,8 и меньше или равна 1 по соответствующей формуле. Если степень выработанности запасов конкретного участка недр превышает 1, коэффициент (Кв) принимается равным 03. В иных случаях коэффициент (Кв) принимается равным 1. В случае если на одном пункте переработки нефти осуществляется подготовка нефти, добытой на участках недр различной степени выработанности, ставка НДПИ с коэффициентом (Кв) применяется в отношении объемов нефти, добытых на участках недр со степенью выработанности 0,8 и более.

Следовательно, названное письмо Минфина РФ не противоречит Кодексу и не предоставляет возможность применять в данном случае правило, исключенное Законом N 158-ФЗ.

Поэтому вывод суда апелляционной инстанции о правомерности применения обществом коэффициента (Кв) 03 к нефти, добытой на 13-ти участках с различной степенью выработанности, сделан при неправильном толковании указанных правовых норм.

Суд первой инстанции обоснованно указал, что в соответствии с действующим налоговым законодательством наличие единого технологического объекта подготовки нефти не имеет правового значения при определении коэффициента налогообложения.

Кроме того, общество не представило доказательства наличия у него такого технологического объекта по переработке нефти в проверяемый налоговый период. Как следует их материалов дела у общества отсутствовали нефтепроводы, соединяющие месторождения Соломенское, Шахметское и Тенгута с СП Восточный-Камышаник отсутствовали (письма от 15.03.2012 N 05/121 и N 05/120 Нижне-Волжского управления Ростехнадзора). Этим обстоятельствам суд апелляционной инстанции оценку не дал (т. 2, л. д. 131, 132).

Отменяя решение суда первой инстанции, апелляционный суд не сослался на нормы права, которым не соответствовало решение инспекции. В нарушение статьи 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации суд не назвал имеющиеся в деле доказательства, которые опровергают выводы суда первой инстанции о недоказанности обществом наличия у него права на применение коэффициента (Кв) 03.

Суд первой инстанции указал, что в нарушение статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации общество не представило доказательства нарушения его прав и законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности. Обязанность платить установленные законом налоги не может нарушать права и интересы общества.

При таких обстоятельствах вывод суда апелляционной инстанции о несоответствии решения налогового органа от 18.11.2011 N 438 действующему законодательству и нарушении этим решением прав и законных интересов общества не основан на нормах права.

В силу статьи 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации основанием для отмены или изменения постановления апелляционного суда является неправильное применение норм материального или процессуального права. В соответствии с пунктом 5 части 1 статьи 287 Кодекса по результатам рассмотрения кассационной жалобы арбитражный суд кассационной инстанции вправе оставить в силе одно из ранее принятых по делу решений или постановлений.

Суд первой инстанции правильно рассмотрел дело по существу, нарушения им норм материального и процессуального права, в том числе предусмотренные частью 4 статьи 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, судом кассационной инстанции не установлены. Поэтому постановление суда апелляционной инстанции следует отменить, решение суда первой инстанции - оставить в силе.

Руководствуясь статьями 284, 286 - 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа

постановил:

постановление Шестнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16.10.2012 по делу N А22-41/2012 отменить.

Решение Арбитражного суда Республики Калмыкия от 15.06.2012 оставить в силе.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий

Л.А.ТРИФОНОВА

Судьи

Т.Н.ДРАБО

Л.А.ЧЕРНЫХ