



106541_367750



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

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Москва

11 апреля 2013 года

Дело №А40-37235/10-20-257

Резолютивная часть постановления объявлена 04 апреля 2013 года

Полный текст постановления изготовлен 11 апреля 2013 года

Федеральный арбитражный суд Московского округа в составе:

председательствующего-судьи Антоновой М.К.,

судей Коротыгиной Н.В., Черпухиной В.А.

при участии в заседании:

от заявителя: Суругин Д.Н. по дов. № 55 от 01.01.2013

от ответчика: Еремин А.Н. по дов. № 39 от 04.05.2012, Водовозов А.А. по дов. № 61 от 26.09.2012

рассмотрев 04 апреля 2013 г. в судебном заседании кассационные жалобы Межрегиональной Инспекции ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №1, ОАО «ТНК-Нижневартовск»

на решение от 22 августа 2012 года

Арбитражного суда города Москвы

принятое судьей Бедрацкой А.В.,

на постановление от 20 ноября 2012 года

Девятого арбитражного апелляционного суда,

принятое судьями Окуловой Н.О., Голобородько В.Я., Нагаевым Р.Г.,
по заявлению ОАО «ТНК-Нижевартовск» (ОГРН 1028601866810)
о признании недействительным решения,
к Межрегиональной Инспекции ФНС России по крупнейшим
налогоплательщикам №1 (ОГРН 1047702057765)

УСТАНОВИЛ: ОАО «ТНК-Нижевартовск» (далее - заявитель, общество, налогоплательщик) обратилось с заявлением в Арбитражный суд города Москвы о признании недействительным решения Межрегиональной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 1 Москве (далее - налоговый орган, инспекция) от 12.05.2009 № 52-22-14/1214р о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части пп. 1 и 2 п. 1, пп. 1 и 2 п. 2, пп. 1 и 2 п. 3.1, 3.2, 3.3 резолютивной части в части доначисления налога на прибыль в размере 40 959 083,67 руб., пени в соответствующем размере и штрафов по нему в размере 891 816,73 руб.; пп. 3 п. 1, пп. 3 п. 2, пп. 3 п. 3.1, 3.2, 3.3 резолютивной части в части доначисления НДС в размере 1059131,15 руб., пени в соответствующем размере и штрафов по нему в размере 211 826,23 руб., пп. 4 п. 1, пп. 4 п. 2, пп. 4 п. 3.1, 3.2, 3.3 резолютивной части в части доначисления НДС в размере 6 404 563 руб., пени в размере 1 001 783 руб. и штрафов в размере 1 281 278,5 руб. (с учетом уточнения заявленных требований).

Решением Арбитражного суда города Москвы от 22.08.2012 заявленные требования удовлетворены частично. Суд признал недействительным, не соответствующим Налоговому кодексу Российской Федерации (далее – НК РФ), решение инспекции от 12.05.2009 № 52-22-14/1214р о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части пп. 1 и 2 п. 1, пп. 1 и 2 п. 2, пп. 1 и 2 п. 3.1, 3.2, 3.3 резолютивной части в части доначисления налога на прибыль в размере 40 959 083,67 руб., пени в соответствующем размере и штрафов по нему в размере 8 191 816,73 руб.; пп. 3 п. 1, пп. 3 п. 2, пп. 3 п. 3.1, 3.2, 3.3 резолютивной части в части доначисления НДС в размере 1 059 131,15 руб., пени в соответствующем размере и штрафов по нему в размере 211 826,23 руб. В удовлетворении остальной части заявления отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 20.11.2012 решение суда от 22.08.2012 оставлено без изменения.

Инспекция и общество, не согласившись с судебными актами, обратились в Федеральный арбитражный суд Московского округа с кассационными жалобами.

Инспекция в жалобе просит отменить решение и постановление судов в части удовлетворяющей требования общества и вынести судебный акт об отказе в удовлетворении требований в связи с неправильным применением норм материального и процессуального права.

Общество также не согласилось с судебными актами, просит их отменить в части отказа в удовлетворении требований о признании незаконным пп.4 п.1, пп. 4 п.2, пп 4 п.3.1, 3.2, 3.3 резолютивной части решения инспекции в части доначисления НДС в размере 6 404 563 руб., пени в размере 1 001 783 руб. и штрафов в размере 1 281 278 руб. 50 коп., требования в указанной части удовлетворить, полагая, что судами неправильно применены нормы материального права.

В судебном заседании представители сторон поддержали доводы, изложенные в своей кассационной жалобе.

Законность принятых судебных актов проверена Федеральным арбитражным судом Московского округа в порядке, установленном статьями 284, 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Как установлено судами и следует из материалов дела, инспекцией в период с 30.04.2008 по 20.02.2009 на основании решения № 52-02-17/1096 от 30.04.2008 проведена выездная налоговая проверка общества по вопросам соблюдения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах за период с 01.01.2006 по 31.12.2007, о чем составлен акт проверки от 20.02.2009 № 52-22-14/396А.

По результатам рассмотрения материалов выездной налоговой проверки с учетом возражений на акт проверки инспекцией вынесено решение № 52-22-14/1214р от 12.05.2009 о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым обществу доначислены за 2006-2007 годы: налог на прибыль организаций, налог на добавленную стоимость (далее – НДС), налог на добычу полезных ископаемых (далее – НДС), транспортный налог, водный налог и соответствующие суммы пени за несвоевременную уплату налогов, а также предложено уплатить суммы штрафных санкций за неуплату налогов.

В порядке, предусмотренном положениями статьи 101.2 НК РФ, общество обратилось 28.05.2009 в Федеральную налоговую службу с апелляционной жалобой на

решение налогового органа.

Решением Федеральной налоговой службы от 24.12.2009 № 9-1-08/00647@ обжалуемое решение налогового органа оставлено без изменения, апелляционная жалоба - без удовлетворения.

Общество оспорило решение инспекции в вышеуказанной части в судебном порядке.

Изучив материалы дела, заслушав представителей сторон, проверив соответствие выводов, содержащихся в судебных актах, имеющимся в материалах дела доказательствам, правильность применения судами норм материального права и соблюдения норм процессуального права, обсудив доводы кассационных жалоб, суд кассационной инстанции считает, что решение и постановление судов подлежат отмене в части признания недействительным решения инспекции в части доначисления налога на прибыль в размере 206 657 руб. 76 коп. и соответствующих сумм пеней и штрафа в связи с неправильным применением судами норм материального права.

По пункту 1.1 решения.

В ходе проверки инспекция пришла к выводу, что общество в нарушение пунктов 1, 2 статьи 261 и статьи 325 НК РФ неправомерно включило в состав материальных расходов по налогу на прибыль единовременно в период их совершения затраты в качестве расходов на рекультивацию земель и иные природоохранные мероприятия, что привело к доначислению налога на прибыль за 2006 - 2007 в размере 1 550 580 руб. 60 коп., (за 2006 - 875 861 руб. 70 коп., за 2007 - 674 718 руб. 90 коп.).

Однако, инспекция считает, что названные расходы в силу п. 1, 2 статьи 261, статьи 325 НК РФ, ст. 325 НК РФ, будучи расходами на освоение природных ресурсов, должны включаться в состав расходов равномерно в течение пяти лет с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором выполнены работы, но не более срока эксплуатации.

Признавая недействительным решение налогового органа в указанной части, судебные инстанции исходили из того, расходы по рекультивации нарушенных земель и проведении иных природоохранных мероприятий, проведенных на месторождениях, введенных в промышленную эксплуатацию, на которых уже завершен этап геологического изучения недр, не отвечают требованиям, предъявляемым к понятиям

«рекультивация» и «иные природоохранные мероприятия» (используемым статьей 261 НК РФ), в связи с чем, спорные расходы заявитель правомерно относил на затраты в периоде проведения соответствующих работ.

Суд кассационной инстанции считает, что выводы судебных инстанций в данной части основаны на правильном толковании положений статей 254 и 261 НК РФ.

В соответствии с пунктом 7 статьи 254 НК РФ к материальным расходам для целей налогообложения приравниваются расходы на рекультивацию земель и иные природоохранные мероприятия, если иное не установлено статьей 261 НК РФ.

Статьей 261 НК РФ к расходам на освоение природных ресурсов отнесены расходы налогоплательщика на геологическое изучение недр, разведку полезных ископаемых, проведение работ подготовительного характера, в частности, расходы на возмещение комплексного ущерба, наносимого природным ресурсам землепользователями в процессе строительства и эксплуатации объектов.

Порядок проведения работ, связанных с поиском, оценкой и разработкой полезных ископаемых, геологоразведочных работ регламентируется Временным положением об этапах и стадиях геологоразведочных работ на нефть и газ, утвержденным Приказом Минприроды России от 07.02.2001 № 126 (далее - Положение).

Временное положение (п.1.1 Положения) определяет последовательность проведения геологоразведочных работ на нефть и газ в Российской Федерации, связанных с изучением нефтегазоносности, поисками, оценкой, разведкой и разработкой месторождений (залежей) нефти и газа, независимо от их ведомственной принадлежности, подчинения и форм собственности.

Совокупность взаимосвязанных, применяемых в определенной последовательности работ по изучению недр, обеспечивающих подготовку разведанных запасов нефти, газового конденсата и природного газа для промышленного освоения, далее по тексту именуется «геологоразведочный процесс» (п. 1.2 Положения).

Пунктом 1.6 Положения предусмотрено, что геологоразведочные работы на нефть и газ в зависимости от стоящих перед ними задач, состояния изученности нефтегазоносности недр подразделяются на: региональный, поисково-оценочный, разведочный этапы с выделением в них стадий.

Этап разведки месторождения (залежи) завершается получением информации, достаточной для составления технологической схемы разработки (проекта опытно - промышленной эксплуатации) месторождения (залежи) нефти или проекта опытно - промышленной эксплуатации месторождений (залежи) газа (п. 4.7 Положения).

В соответствии с п. 1.1, 1.7 Регламента составления проектных технологических документов на разработку нефтяных и газонефтяных месторождений РД 153-39-007-96, утвержденного Минтопэнерго России 23.09.1996 и согласованного Госгортехнадзором России 03.09.1996 № 02-35/387, технологическая схема опытно - промышленной разработки и технологическая схема разработки месторождения являются технологическими проектными документами, на основе которых нефтяные и газонефтяные месторождения вводятся в промышленную разработку. Условия и порядок ввода месторождений (залежей) определяются «Правилами разработки нефтяных и газонефтяных месторождений».

Суды полно и всесторонне исследовав и оценив в порядке статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации представленные сторонами доказательства установили, что в данном случае работы по извлечению нефтешлама из шламонакопителей, очистке шламонакопителей, погрузке, транспортированию и обезвреживанию нефтешлама осуществлялись на объектах сбора и подготовки нефти Самотлорского и Лор-Еганского месторождений, введенных в эксплуатацию и промышленно освоенных месторождениях. Факт промышленной эксплуатации месторождений подтвержден соответствующими лицензиями, и инспекцией не оспаривается.

При таких обстоятельствах произведенные заявителем расходы по рекультивации нарушенных земель и проведении иных природоохранных мероприятий, проведенных на месторождениях, введенных в промышленную эксплуатацию, на которых завершен этап геологического изучения недр, в силу пункта 7 статьи 254 НК РФ обоснованно отнесены обществом к материальным затратам и учтены в том периоде, в котором они были осуществлены.

С учетом приведенных обстоятельств суды правомерно удовлетворили требования заявителя о признании решения инспекции недействительным по обсуждаемому эпизоду.

Доводы налогового органа, приводимые в жалобе, основаны на ином толковании

налогового законодательства, что не может свидетельствовать о судебной ошибке и являться основанием для отмены судебных актов.

По пункту 1.4 решения.

В ходе проверки инспекция установила, что общество неправомерно в нарушение пункта 1 статьи 252 НК РФ уменьшило полученные доходы на сумму документально неподтвержденных расходов по договору об оказании комплекса услуг с ОАО «ТНК-ВР Холдинг» № ТНК-0565/05 от 14.09.2005 в размере 931 002 руб. 96 коп. за 2006 и 4 953 058 руб. 99 коп. за 2007, что повлекло доначисление налога на прибыль за 2006 - 2007 в размере 1 176 812 руб.38 коп. (за 2006 в размере 186 200 руб. 59 коп., за 2007 в размере 990 611 руб. 79 коп.).

По мнению инспекции, понесенные обществом расходы документально не подтверждены, поскольку в представленных для проверки актах сдачи-приемки услуг и отчетах не содержатся все обязательные реквизиты, предусмотренные статьей 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете», отсутствуют содержание хозяйственной операции, измерители в натуральном и денежном выражении, наименование должностей лиц, ответственных за совершение операций и правильность ее оформления, личные подписи указанных лиц, конкретная дата оказания услуг, а также расчет стоимости услуг.

Удовлетворяя требования заявителя по данному эпизоду, суды применив положения статей 252, 253, 264 НК РФ, исходили из того, что спорные расходы экономически обоснованы, связаны с деятельностью общества, направлены на получение дохода и соответствуют требованиям статьи 252 НК РФ.

Суд кассационной инстанции полагает, что судебные акты в данной части соответствуют действующему законодательству и подтверждаются надлежащими документами.

Согласно п. 1 ст. 252 НК РФ в целях настоящей главы налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 настоящего Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты,

оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В соответствии с подпунктами 15, 18 статьи 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на консультационные и иные аналогичные услуги, а также расходы на приобретение услуг по управлению организацией или ее отдельными подразделениями.

Судами установлено, что ОАО «ГНК-Холдинг» оказало на основании договора № ГНК-0565/05 от 14.09.2005 заявителю консультационные услуги по проведению аудита подрядчиков, оказывающих услуги по гидроразрыву пласта и оказании поддержки при проведении квалификационного отбора подрядчиков; консультационные услуги в отношении всесторонней оценки существующих процедур по безопасности, компетенции персонала, оценки механического оборудования и систем для применения химических реагентов сервисных компаний; консультационные услуги в отношении экспертной поддержки по подбору подрядчиков по бурению скважин и буровых установок, а также по разработке отчета «Определение конструкционно-технологической надежности установки электрических центробежных погружных насосов (УЭЦН)», дефектовочных ведомостей составных частей электроцентробежного насоса для использования в работе сотрудниками заказчика; консультационные услуги по формированию документов, связанных с работами по входному контролю по подбору потенциальных подрядчиков по текущему и капитальному ремонту новых узлов установок электрических насосов и работ по контролю узлов УЭЦН, отказавших в гарантийный срок; консультационные услуги в отношении аудита отказов оборудования установок, экспертной поддержки по

подбору потенциальных подрядчиков по ремонту скважин и по сопровождению документации.

В подтверждение оказанных услуг заявитель представил в инспекцию и в суд счета-фактуры, ежегодный акт (2006 год), ежеквартальные акты сдачи-приемки оказанных услуг (за 2007), отчеты по договору, платежные поручения.

Указанные отчеты с учетом документов, их подтверждающих (указаны в качестве их приложений), содержат информацию о проведенных консультациях, данных рекомендациях и выполненных работах.

Доводы инспекции об отсутствии экономической оправданности названных расходов, были предметом рассмотрения судебных инстанций и получили соответствующую правовую оценку.

Судебные инстанции, оценив, представленные в материалы дела доказательства в соответствии со статьей 71 АПК РФ, пришли к обоснованному выводу о доказанности заявителем экономической оправданности расходов, о направленности расходов на получение результата, соответствии документов общества требованиям действующего законодательства.

Признавая необоснованным довод налогового органа о нарушении требований статьи 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете», судебные инстанции правомерно исходили из того, что акты сдачи-приемки услуг по договору № ТНК-0565/05 от 14.09.2005 содержат все необходимые реквизиты, необходимые в силу закона для отражения хозяйственной операции в бухгалтерском учете, а такой показатель как «расчет стоимости оказанных услуг» названным законом не предусмотрен; акты сдачи-приемки услуг сопоставимы по содержанию с отчетами к ним и содержанием услуг спорного договора, поименованным в приложении к договору (изменениях и дополнениям к нему).

Довод инспекции о несоответствии требованиям, предъявляемым к первичным документам, отчетов к договору, также правомерно признан несостоятельным, поскольку отчет не относится к первичным документам.

Суд кассационной инстанции полагает, что суды обоснованно отклонили доводы налогового органа о невозможности ОАО «ТНК-ВР Холдинг» оказать заявителю консультационные услуги ввиду того, что организация не имела обладающих достаточными знаниями и навыками в штате работников.

Как установлено судами на основе исследования условий договора (п.2.5), ОАО «ТНК-ВР Холдинг» вправе было привлекать к исполнению своих обязательств других лиц (субисполнителей), что не противоречит действующему законодательству (ст.780 ГК РФ).

В подтверждение привлечения третьих лиц для выполнения обязательств по договору № ТНК-0565/05 от 14.09.2005 заявителем представлены договоры, заключенные между ОАО «ТНК-ВР Холдинг» и ОАО «ТНК-ВР Менеджмент» о передаче полномочий единоличного исполнительного органа, об оказании консультационных услуг с компанией «Titan Global Oil Company of Canada», на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ с ООО «ИМАШ ресурс», рамочные соглашения с компаниями «OIC Trading Group Limited», «Titan Global Oil Company of Canada», Orbis Engineering Inc", с соответствующими инвойсами и актами приемки услуг.

Доводы налогового органа, приведенные в жалобе, направлены на переоценку выводов судов, что не входит в полномочия суда кассационной инстанции в силу статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

В кассационной жалобе не приведено доводов и доказательств, опровергающих установленные судами обстоятельства и выводы судов.

Также правомерно обществом заявлены налоговые вычеты по спорным услугам, как отвечающие требованиям статей 169, 171 и 172 НК РФ.

По пункту 1.5 решения.

Проверкой установлено, что общество в нарушение пункта 1 статьи 252, пункта 1 статьи 256 НК РФ произвело начисление в 2006 - 2007 амортизации по бездействующим нефтяным скважинам, не участвующим в осуществлении деятельности, направленной на получение дохода.

Инспекция считает, что имущество, не участвующее в производстве с целью получения доходов, не признается амортизируемым имуществом, в связи с чем, учет для целей налогообложения начисленной амортизации является необоснованным.

Удовлетворяя требования заявителя в данной части, суды исходили из отсутствия правовых оснований для исключения бездействующих скважин из состава амортизируемого имущества и приостановления начисления амортизации, поскольку на бездействующих скважинах проводились замеры давления и гидродинамические

исследования месторождений общества, что имеет значение для основной деятельности общества, инспекцией не представлены доказательства наличия причин для консервация скважин.

Суд кассационной части полагает, что выводы судов соответствуют установленным при рассмотрении дела обстоятельствам и действующему законодательству, в связи с чем, отклоняет доводы кассационной жалобы налогового органа.

В соответствии со статьей 256 НК РФ, в целях налогообложения амортизируемым имуществом признается имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности, используются им для извлечения дохода и стоимость которого погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 10 000 руб.

Согласно пункту 3 указанной статьи из состава амортизируемого имущества исключаются основные средства: переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование; переведенные по решению руководства организации на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев; находящиеся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев.

Данный перечень является исчерпывающим и расширительному толкованию не подлежит.

В соответствии с пунктом 104 Правил охраны недр, утвержденных Постановлением Госгортехнадзора РФ от 06.06.2003 № 71, эксплуатационный фонд скважин включает добывающие, нагнетательные и специальные скважины, за вычетом законсервированных и ликвидированных, и подразделяется на действующий фонд, бездействующий фонд и фонд скважин, находящихся в освоении.

В соответствии с пунктами 1.2.5, 1.2.6, 1.2.8 Правил разработки нефтяных и газонефтяных месторождений, утвержденных Коллегией Министерства нефтяной промышленности СССР (протокол от октября 1984 года № 44 п. IV), согласованных Госгортехнадзором СССР, Министерством геологии СССР, Министерством газовой промышленности СССР) добывающие скважины предназначены для извлечения

залежи нефти, нефтяного и природного газа, газоконденсата и других сопутствующих компонентов. Нагнетательные скважины предназначены для воздействия на продуктивные пласты путем нагнетания в них воды, газа, пара и других рабочих агентов. Контрольные (наблюдательные и пьезометрические) скважины предназначаются: наблюдательные - для периодического наблюдения за изменением положения водонефтяного, газонефтяного и газоводяного контактов, за изменением нефтегазонасыщенности пласта в процессе разработки залежи; пьезометрические - для систематического измерения пластового давления в законтурной области, в газовой шапке и в нефтяной зоне пласта.

Судебными инстанциями установлено, что из перечисленных инспекцией спорных 28 скважин: 16 скважин являются нагнетательными, а не добывающими; указанные скважины не находились в бездействии, за исключением скважины №61712 (с 11.2007 по 02.2008 по геологической причине) и скважины № 21107, которая с 20.02.2007 переведена в пьезометрический фонд; 1 скважина № 26319 Самотлорского месторождения является наблюдательной, в бездействии в 2006 - 2007 не находилась; 10 скважин являются добывающими, при этом две из них с января 2006 по ноябрь 2006 находились в бездействующем фонде, с декабря 2006 и по настоящее время находятся в пьезометрическом фонде.

Исследовав представленные в материалы дела доказательства в ходе рассмотрения дела, судебные инстанции, учитывая, что деятельность заявителя по добыче и реализации нефти является длящейся во времени, обоснованно исходили из того, что факт временного отсутствия добычи нефти в соответствующий период через бездействующие скважины не может свидетельствовать о неиспользовании скважин для деятельности, направленной на извлечение дохода.

Имеющимися материалами дела подтверждено и инспекцией не оспорено, что при выводе добывающих скважин из состава действующих по объективным причинам, в том числе вследствие аварийности, изменения пластового давления, повышения обводненности и пр., несмотря на то, что непосредственно добыча из них нефтесодержащей жидкости временно прекращается, бездействующие скважины используются - для проведения исследований в целях изучения состояния скважин для составления и проведения геолого-технических мероприятий (ГТМ). По результатам выполнения ГТМ скважины вводятся в эксплуатацию либо переводятся в

другие фонды; для комплексного контроля за разработкой месторождения; для контроля за измерением пластовых давлений, (проводятся замеры пластовых давлений, строятся карты изобар); для оценки насыщения коллектора на данном участке пласта (геофизические исследования, построение карт остаточной нефтеносности).

При этом обязанность по проведению гидродинамических исследований закреплена в проектной документации по каждому из месторождений организации.

Минфина России письмом от 27.02.2009 № 03-03-06/1/101 разъяснил, что в соответствии с пунктом 3 статьи 256 НК РФ из состава амортизируемого имущества в целях налогообложения прибыли исключаются основные средства, переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование; переведенные по решению руководства организации на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев; находящиеся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев. Причем указанный перечень хозяйственных операций, при которых начисление амортизации по амортизируемому имуществу временно приостанавливается, является закрытым. В остальных случаях, в частности, в период простоя амортизируемого имущества, вызванного производственной необходимостью, начисление амортизации не прекращается.

Таким образом, использование бездействующих скважин для названных выше исследований имеет значение для добычи нефти на лицензионном участке недр, то есть для основной деятельности общества.

Следовательно, все имеющиеся на лицензионном участке недр скважины, как действующие, так и бездействующие, связаны единым технологическим циклом, конечным продуктом добычи и объектом налогообложения НДС является нефть, налогом на прибыль - выручка от реализации нефти, расходы в виде начисленной амортизации по бездействующим скважинам, являются расходами общества, произведенными для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Вывод судов о том, что начисление амортизации соответствует положениям статьи 252, пункта 1 статьи 256, статье 257 НК РФ и в соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 253 НК РФ, данные расходы правомерно учитывались в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, является обоснованным, соответствует имеющимся в деле доказательствам и действующему законодательству.

Доводы налогового органа, приведенные в жалобе, не свидетельствуют о не исследованности судом фактических обстоятельств обсуждаемого эпизода, неправильном применении норм материального права и соответственно не могут являться основанием для отмены судебных актов в этой части.

Все доводы инспекции были предметом рассмотрения судебных инстанций и с учетом их правовой оценки, суды пришли к правильным выводам по спорному эпизоду.

По пункту 5.1 решения.

В ходе проверки налоговый орган установил, что общество в нарушение пунктов 1, 2 статьи 337, пункта 2 статьи 338, пункта 2 статьи 339, пунктов 2 и 3 статьи 342 НК РФ занизило объем добытого полезного ископаемого (нефти) на объем исключенного из состава добытой нефти газового конденсата в размере 7 850,771 тн и неправомерно исчислило НДС по газовому конденсату, исходя из цен реализации нефти, что повлекло неуплату налога за 2007 в размере 6 404 563 руб.

Решение инспекции мотивировано тем, что добытый обществом вместе с нефтью газовый конденсат являлся нефтью, и его следовало облагать по нефтяной ставке; в технологических проектных документах на разработку месторождений организации не предусмотрено доведение газового конденсата до требований соответствующего стандарта - п. 1 ст. 337 НК РФ.

Заявитель считает, что инспекция в нарушение положений пункта 1 статьи 337 НК РФ не подтвердила, что «переквалифицированный» объем добытого обществом газового конденсата является нефтью, соответствующей требованиям ГОСТа на нефть 51858-2002.

Отказывая обществу в удовлетворении требований в данной части, суды исходили из того, что добытый заявителем вместе с нефтью газовый конденсат является нефтью и его следовало облагать по нефтяной ставке.

Суд кассационной инстанции полагает, что вывод судов соответствует действующему законодательству.

При исследовании обстоятельств дела судом установлено, в соответствии с пунктом 6.1 Положения об учетной политике общества для целей налогообложения на 2007 год, утвержденной Приказом от 25.12.2005 № 570, налог на добычу по нефти определяется прямым методом, по попутному газу - косвенным методом, в отношении

газового конденсата определение метода измерения количества в учетной политике не указано.

В проверенном периоде обществом производилась только добыча нефти ГОСТ Р 51858-2002, что подтверждается первичными документами и технологическими регламентами разработки месторождений.

В соответствии с пунктом 1 статьи 337 НК РФ, для целей налогообложения полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, содержащаяся в фактически добытом из недр минеральном сырье, первая по своему качеству соответствующая государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого ископаемого - стандарту организации.

Согласно подпункту 3 пункта 2 статьи 337 НК РФ к углеводородному сырью относится газовый конденсат из всех видов месторождений углеводородного сырья, прошедший технологию промысловой подготовки в соответствии с техническим проектом разработки месторождения до направления его на переработку.

Для целей статьи 337 НК РФ переработкой газового конденсата является отделение гелия, сернистых и других компонентов и примесей при их наличии, получение стабильного конденсата, широкой фракции легких углеводородов и продуктов их переработки.

Статьей 22 Закона Российской Федерации от 21.02.1992 № 2395-1 «О недрах» (с изменениями и дополнениями) предусмотрено, что пользователь недр должен соблюдать требования технических проектов, планов и схем развития горных работ.

Технологический процесс добычи полезного ископаемого подлежит закреплению в проекте разработки участка недр, который в соответствии с пунктом 1.12 «Регламента составления проектных технологических документов на разработку нефтяных и газонефтяных месторождений РД 153-39-007-96» (утв. Минтопэнерго РФ 23.09.1996) является основным документом, по которому осуществляется комплекс технологических и технических мероприятий по извлечению нефти и газа из недр, контролю над процессом разработки.

В соответствии с пунктом 7 статьи 339 НК РФ 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.

Из анализа положений статьи 337 и статьи 339 НК РФ следует, что определение конкретного вида добытого полезного ископаемого - объекта обложения налогом на добычу полезных ископаемых, необходимо производить с учетом соответствующих стандартов на данный вид полезного ископаемого, а также наличия у налогоплательщика технического проекта разработки месторождения, определяющего в качестве конечного продукта разработки месторождения данный вид полезного ископаемого. Продукция, полученная при дальнейшей переработке полезного ископаемого, является продукцией обрабатывающей промышленности и не может признаваться полезным ископаемым.

Исследовав проект разработки Самотлорского месторождения, суды установили, что им не утверждена технология промысловой подготовки, технические условия добычи газового конденсата, данные показатели утверждены только в отношении добываемой нефти; проектные технико-экономические показатели разработки Самотлорского месторождения ориентированы на добычу нефти.

В связи с чем, суды правомерно исходили из того, что не выполняется основное условие для признания его в целях налогообложения НДС отдельным от нефти видом полезного ископаемого.

Доводы общества, приводимые в обоснование своей позиции, были предметом тщательного исследования судебных инстанций и получили соответствующую оценку в обжалуемых судебных актах, исходя из установленных обстоятельств по обсуждаемому эпизоду.

Довод общества о том, что согласно Лицензии ХМН № 01190 НЭ от 31.12.1999 на добычу нефти, газа и конденсата в пределах Самотлорского месторождения (северная часть), предусмотрена добыча нефти, газа и конденсата как отдельных видов полезного ископаемого, правомерно судами обеих инстанций признан

несостоятельным, как не подтверждающий факт добычи обществом для целей налогообложения газового конденсата.

Как установлено судами, в соответствии с Лицензией на право пользования недрами с регистрационным номером ХМН 01190НЭ Самотлорское месторождение является нефтегазоконденсатным, и на данном месторождении эксплуатируются нефтегазосодержащие скважины.

Принимая во внимание лицензионное соглашение к лицензии, а также положения Федерального закона от 08.08.2001 № 128-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности» (статьи 2, 8, 15, 16), судебные инстанции обоснованно указали, что лицензии, выданные обществу, подтверждают только его право на добычу поименованных полезных ископаемых в пределах лицензионного участка недр, а не факт извлечения их из недр.

Суд кассационной инстанции считает, что судебными инстанциями правомерно признан не соответствующим фактическим обстоятельствам и довод общества о том, что добыча газового конденсата подтверждается формой № 6-ГР «Сведения о состоянии и изменении запасов нефти, газа, конденсата, этана, пропана, бутанов, серы, гелия, азота, углекислого газа».

Между тем, Постановлением Госкомстата РФ от 18.06.1999 № 44 «Об утверждении годовых форм федерального государственного статистического наблюдения за запасами полезных ископаемых и их рациональным использованием» утверждена форма федерального государственного статистического наблюдения - форма № 6-ГР «Сведения о состоянии и изменении запасов нефти, газа, конденсата, этана, пропана, бутанов, серы, гелия, азота, углекислого газа», которая в обязательном порядке представляется юридическими лицами, их обособленными подразделениями - пользователями недр, ведущими разведку и разработку месторождений - по объектам недропользования, по нераспределенному фонду месторождений - органу, осуществляющему государственное регулирование в соответствующей отрасли экономики, территориальному органу Госгортехнадзора, территориальному геологическому фонду, Российскому федеральному геологическому фонду МПР России.

Соответственно форма № 6-ГР является формой статистической отчетности для целей недропользования, и, следовательно, указанные в ней данные, не могут быть

учтены для целей налогообложения.

Стабильный газовый конденсат, учитываемый для целей статистической отчетности и недропользования, не может быть признан полезным ископаемым для целей налогообложения по НДС в соответствии со статьей 337 НК РФ.

При указанных обстоятельствах правомерен вывод судов о том, что состав видов полезных ископаемых подлежащих налогообложению отличается от полезных ископаемых, учитываемых для целей недропользования и списываемых с Государственного баланса.

Довод общества со ссылкой на пункты 5 и 7 Порядка постановки запасов полезных ископаемых на государственный баланс и их списания с государственного баланса, утвержденного Приказом Минприроды России от 15.12.2006 № 286, также правомерно признан судами несостоятельным.

Как следует из пункту 12 названного Порядка, запасы полезных ископаемых и содержащиеся в них полезные компоненты, учтенные государственным балансом, подлежат списанию с государственного баланса без проведения государственной экспертизы запасов полезных ископаемых на основании актов о списании запасов полезных ископаемых, утверждаемых Федеральным агентством по недропользованию и органом государственного горного надзора, и данных ежегодной государственной отчетности организаций, осуществляющих добычу полезных ископаемых, в случае добычи запасов полезных ископаемых из недр или их потерь в процессе добычи.

Следовательно, акты списания запасов полезных ископаемых с учета общества, утвержденные Управлением по технологическому и экологическому надзору Ростехнадзора по ХМАО-Югре, сформированы на основании неустановленных сведений налогоплательщика о добыче газового конденсата, в связи с чем, не могут служить подтверждением факта добычи обществом газового конденсата.

Таким образом, с учетом установленных судами обстоятельств, обоснованным является вывод налогового органа о неправомерном исчислении заявителем суммы НДС, в связи с необоснованным учетом в проверяемом периоде для целей налогообложения газового конденсата как добытого полезного ископаемого.

Доводы общества, повторяющиеся в кассационной жалобе, не могут быть приняты судом кассационной инстанции.

В жалобе инспекция оспаривает выводы судебных инстанций по итоговой части

решения в части недоимки по налогу на прибыль, полагая, что при корректировке суммы налогов в любом случае необходимо было исключить суммы НДС, водного налога и транспортного налога, срок уплаты которых приходится на 2008 год, поскольку проверяемый период охватывает 2006-2007 годы.

По мнению инспекции, необходимо было скорректировать сумму налога на прибыль не на 1 350 185 руб., а на 1 143 527 руб. 64 коп., что соответствует сложившейся судебной практике по схожим обстоятельствам.

Суд кассационной считает, что доводы инспекции в этой части являются обоснованными и подлежащими удовлетворению, исходя из следующего.

Инспекция по результатам проверки начислила обществу за проверяемый период НДС в сумме 6 404 563 руб., водный налог в сумме 345 703 руб., транспортный налог в сумме 659 руб., а также налог на прибыль в сумме 49 282 120 руб. 27 коп.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся суммы налогов и сборов, начисленные в установленном законодательством Российской Федерации порядке, за исключением перечисленных в статье 270 НК РФ.

Подпунктом 1 пункта 7 статьи 272 НК РФ определено, что датой осуществления таких расходов признается дата начисления налогов (сборов).

Следовательно, посчитав, что в 2006 - 2007 годах общество должно было уплатить налоги в большем размере, инспекция должна была учесть их в качестве расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль, при определении суммы налога на прибыль, подлежащей уплате по результатам проверки.

В соответствии со статьей 30 НК РФ налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации налогов и сборов.

Согласно статье 82 НК РФ налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных настоящим Кодексом.

Целью налоговых проверок является контроль за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах (статья 89 НК РФ). В соответствии с правовой позицией Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении от 16.07.2004 № 14-П, основное содержание выездной налоговой проверки - проверка правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания и перечисления) одного или нескольких налогов по месту нахождения налогоплательщика на основе изучения, как документальных источников информации, так и фактического состояния объектов налогообложения.

Таким образом, при проведении проверки налоговая инспекция должна установить действительный объем налоговых обязательств налогоплательщика.

В данном случае, исчислив налог на прибыль по результатам выездной проверки без учета расходов (доначисленных сумм налогов), инспекция нарушила положения статьи 247, пункта 1 статьи 274 НК РФ, поскольку прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

При этом непредставление уточненных налоговых деклараций не освобождает инспекцию от обязанности учесть доначисленные налоги при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Судебные инстанции правомерно исходили из того, что начисленные инспекцией в ходе проверки налоги не требуют дополнительного подтверждения и декларирования налогоплательщиком, а, следовательно, суммы данных налогов должны были быть учтены инспекцией при исчислении налогооблагаемой базы независимо от представления обществом уточненной налоговой декларации.

Судами установлено, что инспекция в ходе проверки определила занижение налоговой базы по НДС, по водному налогу и по транспортному налогу, однако не произвела перерасчет налоговой базы по налогу на прибыль организаций в части увеличения расходов на суммы начисленных налогов, не уменьшила общую сумму выявленной в решении недоимки по налогу на прибыль на сумму налога, приходящуюся на данные расходы.

В связи с чем, суды, исследовав обстоятельства спорного эпизода, пришли к обоснованному выводу о необходимости корректировки доначисленной суммы налога на прибыль на расходы в виде доначисленных налогов по итогам проверки.

Вместе с тем, судебные инстанции, сделав вывод о том, что налоговый орган должен был скорректировать сумму налога на прибыль на 1 350 185 руб., не учли, что суммы НДС, водного налога и транспортного налога исчисляются по итогам налогового периода, отражаются в налоговых декларациях и уплачиваются в установленные сроки после окончания соответствующих налоговых периодов (налоги за 2007 год подлежат уплате в 2008 году), в связи с чем, дата начисления налога не может приходиться на момент, предшествующий окончанию налогового периода, за который исчислен данный налог, и приходится на период, следующий за указанным налоговым периодом.

Согласно статье 344 НК РФ сумма НДС, подлежащая уплате по итогу налогового периода, уплачивается не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Следовательно, срок уплаты начисленного НДС за декабрь 2007 в сумме 835 039 руб. - не позднее 25.01.2008.

В соответствии со ст. 333.8 НК РФ общество является плательщиком водного налога. Налоговым периодом по данному налогу признается квартал (ст. 333.11 НК РФ). Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговый орган по местонахождению объекта налогообложения в срок, установленный для уплаты налога (п. 1 ст. 333.15 НК РФ). Налог подлежит уплате в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 2 ст. 333.14 НК РФ).

Исходя из указанных выше норм, заявитель должен был представить декларацию по водному налогу за 4 квартал 2007 года и уплатить налог, не позднее 21.01.2008, так как 20.01.2008 . приходилось на выходной день.

Кроме того, срок уплаты транспортного налога за 2007 год в сумме 26 руб. также приходится на 2008 год, который не входит в период налоговой проверки.

В связи с этим, судебные акты в части признания недействительным решения инспекции в отношении учета в составе расходов по налогу на прибыль организаций сумм начисленного НДС за декабрь 2007 в сумме 835 039 руб., водного налога за 4 квартал 2007 в сумме 26 009 руб. и транспортного налога за 2007 год в сумме 26 руб., следует отменить, исходя из положений подпункта 1 пункта 7 статьи 272 НК РФ, и в удовлетворении требований заявителю в указанной части отказать.

Таким образом, из суммы корректировки подлежит исключению налог на

прибыль в сумме 206 657 руб. 76 коп.

В отношении расходов за 2006 год судебные акты следует оставить без изменения, поскольку судебные инстанции обоснованно исходили из положений статей 89, 101 НК РФ и правовой позиции Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в Постановлении от 06.07.2010 № 17152/09.

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

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 22 августа 2012 года, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 20 ноября 2012 года по делу № А40-37235/10-20-257 отменить в части признания недействительным решения МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 12.05.2009 № 52-22-14/1214р о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, вынесенного в отношении ОАО «ГНК-Нижевартовск» в части доначисления налога на прибыль в размере 206 657 руб. 76 коп. и соответствующих сумм пеней и штрафа, и в удовлетворении требований в указанной части отказать.

В остальной части судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий-судья

М.К.Антонова

Судьи:

Н.В.Коротыгина

В.А.Черпухина