



**ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД  
ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

город Москва

06 сентября 2005 года

Дело № 09АП-7944/05-АК

Резолютивная часть постановления объявлена 30.08.2005 г.

Полный текст постановления изготовлен 06.09.2005 г.

Девятый арбитражный апелляционный суд в составе

Председательствующего

Крекотнева С.Н.

Судей:

Москвиной Л.А., Голобородько В.Я.

при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания  
Комлевой Н.А.

при участии:

от истца (заявителя) – Ермакова Т.Н. по доверенности от 05.05.2005 г., Русанова О.А.  
по доверенности от 19.05.2005 г., Савсерис С.В. по доверенности от 15.02.2005 г.

от ответчика (заинтересованного лица) – Цыплаков А.И. по доверенности от  
18.03.2005 г. №176, Гусаров А.А. по доверенности от 25.08.2005 г. №206, Цай К. Б-Х. по  
доверенности от 14.02.2005 г. №148

от третьего лица -

Рассмотрев в судебном заседании апелляционную жалобу ОАО

«Самаранефтегаз» и МИФНС РФ по КН №1

на решение от 01.06.2005 г. по делу № А40-8097/05-118-92

Арбитражного суда г. Москвы, принятое судьей Кондрашовой Е.В.

по иску (заявлению) ОАО «Самаранефтегаз»

к МИФНС РФ по КН №1

о признании незаконным решения, требований

по встречному иску МИФНС РФ по КН №1

к ОАО «Самаранефтегаз»

о взыскании штрафных санкций

**УСТАНОВИЛ:**

ОАО «Самаранефтегаз» обратилось в Арбитражный суд г.Москвы с заявлением о признании незаконными ненормативных актов Межрайонной ИФНС РФ по крупнейшим налогоплательщикам №1 (далее МИФНС РФ по КН №1), а именно:

- решения от 24.12.2004 г. № 52/1085 «О привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения»;

- требования № 4 от 31.12.2004 года об уплате налога в размере 4 813 791 595,6 руб. и пени в сумме 935 546 259 руб.;

- требования № 1 от 31.12.2004 года об уплате налоговой санкции в размере 1 321 074 336,04 руб.

Также МИФНС РФ по КН №1 заявлен встречный иск о взыскании с ОАО «Самаранефтегаз» штрафных санкций, начисленных решением налогового органа от 24.12.2004 г. №52/1085.

Решением суда от 01.06.2005 г., с учетом определения об исправлении опечаток от 30.06.2005 г., заявленные ОАО «Самаранефтегаз» удовлетворены частично:

- признано незаконным решение МИФНС РФ по КН № 1 от 24.12.2004 № 52/1085 в части привлечения ОАО «Самаранефтегаз» к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного п. 3 ст. 122 НК РФ в виде взыскания штрафа по НДС в размере 37 737 056,26 руб.; в виде взыскания штрафа по налогу на прибыль в сумме 68 839 182,06 руб.; в части привлечения к ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ по НДС в размере 15 262 015,8 руб.; по плате за пользование водными объектами в размере 806 851,2 руб., по налогу на имущество организаций 1 494 401 руб.; в части доначисления НДС в размере 1 605 905 438,25 руб., налога на прибыль в размере 172 097 955,14 руб., налога на имущество предприятий в сумме 7 472 005 руб., платы за пользование водными объектами в сумме 4 034 255,97 руб.;

- признано незаконным требование от 31.12.2004 № 1 в части уплаты ОАО «Самаранефтегаз» налоговых санкций в размере 123 320 018,64 руб. и требование № 4 от 31.12.2004 года об уплате налога в части 1 785 412 215,51 руб. и соответствующих сумм пени.

В остальной части заявленных ОАО «Самаранефтегаз» требований отказано.

Заявленные МИФНС РФ по КН №1 по встречному иску требования удовлетворены в части взыскания с ОАО «Самаранефтегаз» штрафа по п. 3 ст. 122 НК РФ по налогу на добавленную стоимость в размере 549 661 589,34 руб.; по налогу на прибыль в сумме 647 792 851,78 руб.; по п. 1 ст. 122 НК РФ за неуплату за пользование водными объектами в сумме 4 838,12 руб.; по налогу на имущество организаций в сумме 135 310,6 руб.; по транспортному налогу в сумме 151 929,2 в доход соответствующих бюджетов.

В остальной части заявленных МИФНС РФ по КН №1 требований отказано.

Стороны не согласились с принятым решением и обратились с апелляционными жалобами.

В своей апелляционной жалобе ОАО «Самаранефтегаз» просило отменить решение суда первой инстанции в части отказа в удовлетворении заявленных требований ввиду нарушения судом норм материального права. Заявитель полагает, что налоговый орган в нарушение ст. 100 НК РФ при вынесении решения не принял во внимание представленные заявителем возражения по акту выездной налоговой проверки. Кроме того, налоговый орган неправомерно доначислил ОАО «Самаранефтегаз» суммы налогов и пени, штрафов, исходя из корректировки цены, что не соответствует ст. 40 НК РФ и иным нормам НК РФ.

МИФНС РФ по КН №1 в апелляционной жалобе просит отменить решение суда первой инстанции в части удовлетворения заявленных ОАО «Самаранефтегаз» требований ввиду нарушения судом норм материального и процессуального права, указывая на то, что в связи с занижением заявителем налоговой базы по налогу на добавленную стоимость, налогу на прибыль, а также не полной уплатой налога на имущества предприятий, транспортного налога, платы за пользование водными объектами, ОАО «Самаранефтегаз» правомерно привлечено к налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений, предусмотренных п.п. 1, 3 ст. 122 НК РФ. Кроме того, заявитель неправомерно применял налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость на основании счетов-фактур, оформленных с нарушением требований ст. 169 НК РФ.

ОАО «Самаранефтегаз» представило отзыв на апелляционную жалобу, в котором указывает, что заявитель надлежащим образом подтвердил правомерность своих

требований, а решение суда в части удовлетворения заявленных требований принято на основе правильного применения норм материального и процессуального права, в связи с чем просит оставить его без изменения, а апелляционную жалобу – без удовлетворения.

МИФНС РФ по КН №1 представило отзыв на апелляционную жалобу, в котором просило решение суда первой инстанции в части отказа в удовлетворении заявленных требований оставить без изменения, а апелляционную жалобу заявителя – без удовлетворения.

Рассмотрев дело в порядке ст. ст. 266, 268 АПК РФ, заслушав объяснения представителей заявителя и заинтересованного лица, поддержавших доводы и требования апелляционных жалоб, изучив материалы дела, суд апелляционной инстанции считает, что решение суда подлежит отмене, в связи с неполным выяснением обстоятельств, имеющих значение для дела и неправильным применением норм материального права (п.п.1, 4 п.1 ст. 270 АПК РФ).

Как следует из материалов дела, МИФНС РФ по КН №1 с 15.10.2004 г. по 06.12.2004 г. была проведена выездная налоговая проверка ОАО «Самаранефтегаз» по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах (правильности исчисления, удержания, уплаты и перечисления) по НДС, налогу на доходы физических лиц, единому социальному налогу, налогу на прибыль предприятий и организаций (включая налог на прибыль переходного периода), единому налогу на вмененный доход, налогу на добычу полезных ископаемых, налогу на операции с ценными бумагами, плате за пользование водными объектами, акцизам на минеральное сырье и подакцизные товары, налогу на имущество предприятий, сбору на уборку территорий, сбору на нужды образования, налогу на рекламу, земельному налогу, арендной плате за землю, транспортному налогу, плате за загрязнение окружающей природной среды за период с 01.01.2003 г. по 31.12.2003 г.

По результатам проведения выездной налоговой проверки МИФНС РФ по КН №1 06.12.2004 г. составлен акт выездной налоговой проверки ОАО «Самаранефтегаз» №52/986.

На основании акта выездной налоговой проверки ОАО «Самаранефтегаз» №52/986 от 06.12.2004 г. МИФНС РФ по КН №1 вынесено решение от 24.12.2004 г. №52/1085 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения.

МИФНС РФ по КН №1 предъявлены требование № 4 от 31.12.2004 года об уплате налога в размере 4 813 791 595,6 руб., пени в сумме 935 546 259 руб. и требование № 1 от 31.12.2004 года об уплате налоговой санкции в размере 1 321 074 336,04 руб.

Решением МИФНС РФ по КН №1 от 24.12.2004 г. №52/1085 ОАО «Самаранефтегаз» привлечено к налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений по п. 3 ст. 122 НК РФ за неуплату или неполную уплату сумм налога в результате занижения налоговой базы в виде штрафа в размере 40% от неуплаченных сумм налогов, в том числе: по налогу на добавленную стоимость в сумме 587 398 645,60 руб., по налогу на прибыль всего в размере 716 632 033,84 руб.; по п. 1 ст. 122 НК РФ за неуплату или неполную уплату сумм налога в результате занижения налоговой базы в виде штрафа в размере 20% от неуплаченной суммы налога, в том числе: по налогу на добавленную стоимость - 15 262 015,80 руб.; по плате за пользование водными объектами - 819 487,78 руб.; по налогу на имущество организаций - 1 629 711,60 руб.; по транспортному налогу - 151 929,20 руб.

Кроме того, заявителю предложено уплатить суммы налогов, сборов и иных обязательных платежей в общей сумме 6 609 469 119,1 руб., в том числе: по налогу на прибыль в размере 1 791 580 084,6 руб.; по НДС – 3 013 303 307 руб.; по плате за пользование водными объектами – 4 097 438,9 руб.; по налогу на имущество предприятий – 8 148 558 руб.; по транспортному налогу – 759 646 руб.

Вместе с тем, в судебном заседании суда апелляционной инстанции представитель МИФНС РФ по КН №1 пояснил, что в решении налогового органа при расчете налога на добавленную стоимость допущена арифметическая ошибка, что привело к ошибочному доначислению налога на добавленную стоимость в размере 1 467 604 864,1 руб. Кроме того, налоговым органом признано правомерным изменение величины налога на прибыль и налога на добавленную стоимость в сторону уменьшения, вследствие уменьшения налоговой базы (доначисленной выручки) за счет исключения из расчета налоговой базы нефти, реализованной в июле 2003 года, поскольку в этом периоде величина отклонений от рыночных цен не превысила 20 % (т. 30 л.д. 71).

В п.п. 1.1.1 оспариваемого решения налоговый орган указывает на неправомерное исключение ОАО «Самаранефтегаз» из налоговой базы по налогу на прибыль стоимости технологических потерь нефти за 2003 г.

Как следует из материалов дела, ОАО «Самаранефтегаз» заключены договора с ООО «Эвойл» на реализацию нефти от 18.12.2002 г. № 01/7-Н, от 20.08.2002 г. № 0208-9, от 20.01.2003 г. № 02/7-Н, от 19.02.2003 г. № 03/7-Н, от 19.03.2003 г. № 04/7-Н, от 18.04.2003 г. № 05/7-Н, от 19.05.2003 г. № 06/7-Н, от 18.06.2003 г. № 07/7-Н, от 21.07.2003 г. № 08/7-Н, от 19.08.2003 г. № 09/7-Н, от 16.09.2003 № 10/7-Н, от 20.10.2003 № 11/7-Н, от 17.11.2003 № 12/7-Н.

При этом, п. 2.1 указанных договоров предусмотрено, что переход права собственности на товарную нефть, добытую в составе углеводородного сырья, от продавца к покупателю происходит на устье каждой конкретной скважины немедленно после ее извлечения из недр.

При этом, в соответствии с пунктом 1 статьи 223 ГК РФ право собственности у приобретателя вещи по договору возникает с момента ее передачи, если иное не предусмотрено законом или договором.

Передача товарной нефти от продавца к покупателю (согласно договорам между ОАО «Самаранефтегаз» и ООО «Эвойл») происходит на центральных пунктах сбора, согласно показаниям счетчиков коммерческих узлов учета и фиксируется в актах приема-передачи.

Между тем, риск потерь нефти, в том числе потерь, обусловленных технологией производства, или ухудшения качества товарной нефти переходит к покупателю на центральных пунктах сбора (пункт 2.3. договоров на реализацию нефти).

Основные потери нефти с момента ее извлечения из устья скважины и до передачи покупателю на центральных пунктах сбора происходят за счет технологических потерь.

Согласно пояснительной записке заявителя «Технологические потери нефти в процессах добычи и подготовки» (т. 26 л.д. 64-66) к технологическим потерям нефти относятся безвозвратные потери, зависящие от степени совершенства применяемых технологических процессов, технологических средств, природных физико-химических свойств и организационных факторов, в том числе внедрения сберегающих мероприятий, при добыче, сборе, подготовке и межпромысловом транспорте нефти и газа.

Технологические потери нефти объясняются необходимостью доведения ее качества до ГОСТ 51858-2002 или ТУ 39-1623-93.

Таким образом, на устье скважины извлекается углеводородное сырье, содержащее нефть, которая приобретает свои товарные характеристики лишь в результате определенного комплекса технологических мероприятий, а между покупателем и продавцом дополнительно складываются отношения по доработке (переработке) углеводородного сырья, добываемого ОАО «Самаранефтегаз», до качества реализуемой товарной нефти.

Учитывая, что переход права собственности на всю добытую нефть, содержащуюся в углеводородном сырье, от ОАО «Самаранефтегаз» к ООО «Эвойл» происходит на устье каждой скважины немедленно после извлечения из недр, реализация нефти осуществляется до завершения комплекса технологических операций, в ходе которых возникают технологические потери.

Таким образом, технологические потери должны относиться на собственника нефти, извлеченной из недр, то есть ООО «Эвойл» должно компенсировать потери, возникающие у ОАО «Самаранефтегаз» с момента перехода права собственности на нефть - извлечения нефти в составе углеводородного сырья на устье скважины, - до передачи товарной нефти покупателю на центральных пунктах сбора, и, соответственно, списание налогоплательщиком технологических потерь влечет занижение выручки ОАО «Самаранефтегаз», и, как следствие, занижает налоговую базу по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость.

Договорное регулирование отнесения на продавца потерь, обусловленных технологией производства, или ухудшения качества товарной нефти до момента ее передачи покупателю на центральных пунктах сбора (пункт 2.3. договоров на реализацию нефти), не отвечает требованиям действующего законодательства, в том числе, нормам статьи 211 ГК РФ, которая предоставляет возможность распределения рисков лишь случайной гибели или случайного повреждения имущества, но не рисков потерь, обусловленных технологией производства.

Учитывая изложенное, на стадии реализации нефти на устье каждой скважины у ОАО «Самаранефтегаз» отсутствуют потери добытого полезного ископаемого, обусловленные причинами технологического характера, в связи с чем ОАО «Самаранефтегаз» неправоммерно исключило из годового объема добычи нефти подлежащие компенсации технологические потери нефти за январь - декабрь 2003 года в количестве 85 119,958 тонн, на которые согласно вышеперечисленным договорам произошел переход права собственности.

Таким образом, доначисление ОАО «Самаранефтегаз» выручки в сумме 166 219 478 руб. представляется правомерным и обоснованным.

Суд первой инстанции обоснованно отклонил доводы заявителя, касающиеся отсутствия у налогового органа права контроля за ценами реализации нефти и оснований для вывода о наличии взаимозависимости ОАО «Самаранефтегаз» с его контрагентами.

Так, в соответствии с п.1 ст. 20 НК РФ, взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно: одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20 процентов. Доля косвенного участия одной организации в другой через последовательность иных организаций определяется в виде произведения долей непосредственного участия организаций этой последовательности одна в другой.

Суд может признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 1 настоящей статьи, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг).

Согласно п.2 ст. 40 НК РФ, налоговые органы при осуществлении контроля за полнотой исчисления налогов вправе проверять правильность применения цен по сделкам лишь в следующих случаях:

- 1) между взаимозависимыми лицами;
- 2) по товарообменным (бартерным) операциям;
- 3) при совершении внешнеторговых сделок;

4) при отклонении более чем на 20 процентов в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

Закрепляющий это правомочие пункт 2 статьи 20 Налогового кодекса Российской Федерации находится в системной связи с пунктом 12 статьи 40 НК РФ, согласно которому при рассмотрении дела суд вправе учесть любые обстоятельства, имеющие значение для определения результатов сделки, не ограничиваясь обстоятельствами, перечисленными в пунктах 4-11 той же статьи.

В ходе проведения мероприятий налогового контроля ОАО «Самаранефтегаз» и его контрагентов установлена зависимость участников договоров купли-продажи (поставки) нефти между продавцом и покупателями (ООО «Эвойл») в рамках вертикально-интегрированной компании - ОАО «НК «ЮКОС», поскольку отношения между ними могут оказывать непосредственное влияние на условия или экономические результаты их деятельности по следующим основаниям.

Так, ОАО «НК «ЮКОС» имеет долю 100% участия в ОАО «Самаранефтегаз». При этом, в соответствии с договором о передаче полномочий исполнительных органов от 23.09.1998 №ЭП-240-1/1, полномочия исполнительного органа ОАО «Самаранефтегаз» переданы Управляющей организации - ЗАО «ЮКОС Эксплорейшн энд продакшн», а в свою очередь ОАО «НК «ЮКОС» является участником ЗАО «ЮКОС Эксплорейшн энд Продакшн».

Факт зависимости ООО «Эвойл» и ОАО НК «ЮКОС» установлен вступившим в законную силу решением Арбитражного суда города Москвы от 23 декабря 2004 года по делу № А40-6105 8/04-141-151, № А40-63472/04-141-162, причем решением по данному делу установлено, что указанная организация была специально создана ОАО «НК ЮКОС» в целях уклонения от налогообложения. Кроме того, решением суда установлено, что ОАО «НК «ЮКОС» является собственником нефти, нефтепродуктов и газового конденсата, поставляемых ООО «Эвойл» нефтяной компании «ЮКОС», его зависимым организациям или на экспорт при участии в сделках ОАО «НК ЮКОС» или его зависимых организаций в качестве агентов.

ООО «Эвойл», зарегистрированное в Эвенкийском автономном округе, применяло налоговые льготы, руководствуясь Законом Законодательного собрания (Суглана) Эвенкийского автономного округа от 24 сентября 1998 года № 108 «Об особенностях налоговой системы в Эвенкийском автономном округе», в соответствии с подпунктом «г» пункта 4 статьи 6 которого на территории данного субъекта для участников инвестиционных проектов действует режим льготного налогообложения. В соответствии с пунктом 1 статьи 5 данного Закона участниками инвестиционных проектов признаются организации, созданные на территории округа, вне зависимости от происхождения капитала, в том числе с участием иностранных юридических лиц, являющиеся участниками программ социально-экономического развития и инвестиционных проектов.

При этом, в ходе выездной налоговой проверки установлено, что ООО «Эвойл» не осуществляло фактической деятельности на территории Эвенкийского автономного округа, не имело материальных ресурсов, необходимых для осуществления закупки и хранения нефти на территории данного субъекта, а было зарегистрировано с целью получения права на льготы по налогам, которые предоставлялись в соответствии с Законом Эвенкийского автономного округа от 24 сентября 1998 года №108 «Об особенностях налоговой системы в Эвенкийском автономном округе».

Применение налоговых льгот преследовало цель уклонения от уплаты налогов при совершении операций по добыче и реализации нефти в рамках вертикально интегрированной нефтяной компании «ЮКОС».

Как следует из писем Администрации Эвенкийского автономного округа от 21 августа 2003 года № 1351 и Межрайонной инспекции ФНС России № 3 по Красноярскому краю, Таймырскому (Долгано-Ненецкому) и Эвенкийскому автономным округам от 28 февраля 2005 года № 02-32/1288, на территории Эвенкийского автономного округа было зарегистрировано 6 организаций, на которых распространялся особый порядок налогообложения (льготирование), и все эти организации, в том числе и ООО «Эвойл» связаны между собой и зависимы от ОАО «НК «ЮКОС».

Кроме того, по оформленным документам ООО «Эвойл» (ИНН 8801011249/КПП 880101001) образовано решением собрания директоров учредителя от 31 января 2002 года, а единственным учредителем ООО «Эвойл» является компания с ограниченной ответственностью «Fiana Limited», зарегистрированная по праву Республики Кипр.

Связанность всех организаций и их зависимость от ОАО «НК «ЮКОС» подтверждается указанием в оформляемых документах следующих физических лиц как учредителей и (или) должностных лиц: Кучушева А.П. (управляющий директор ООО «Эвойл» и его главный бухгалтер), Шаврин А.А. (представитель «Fiana Limited» по доверенности и сотрудник адвокатского бюро «АЛМ Фельдмане», оказывавшее ОАО «НК «ЮКОС» юридические услуги), Петросян Н.М., Румянцева Е.А., Курохтина А.В., Шаврин А.А., Егорова О.К. и т.д. (сотрудники адвокатского бюро «АЛМ Фельдмане» и представители по доверенности ряда оффшорных компаний, зарегистрированных на территории Республики Кипр, одновременно являющихся участниками связанных между собой и зависимых от ОАО «НК «ЮКОС» организаций зарегистрированных на территории Эвенкийского автономного округа - ООО «Эвойл», ООО «Ратибор», ООО «Восточно-Сибирская сервисная компания», зарегистрированных на территории Республики Мордовия ООО «Фаргойл», ООО «Энерготрейд», зарегистрированного в городе-космодроме Байконур - ООО «Мега-Альянс»), Степанова В.А. (собственник здания по адресу: г.Москва, ул. Дубининская, 17А и адрес местонахождения ООО «ЮКОС-ФБЦ», ООО «ЮКОС Эксплорейшн энд Продакшн»), Малаховский В.Т. (генеральный директор ООО «Ратибор», также являвшегося покупателем нефти ОАО «Самаранефтегаз»), Голубь И.Е. (генеральный директор ООО «ЮКОС-ФБЦ» и акционер ОАО «НК «ЮКОС».

Зависимость указанных организаций от ОАО «НК «ЮКОС» и его контроль за всеми операциями подтверждается также тем, что учет всех операций по приобретению, передаче на переработку, реализацию нефти и нефтепродуктов вели ООО «ЮКОС-ФБЦ» либо ООО «ЮКОС-Лизинг», доля ОАО «НК «ЮКОС» в которых составляет 100% уставного капитала.

Расчетные и другие счета ООО «Эвойл» и других указанных выше организаций были открыты в одних и тех же банках - ОАО АКБ «Доверительный и инвестиционный банк», ОАО КБ «МЕНАТЕП Санкт-Петербург» и АКБ «Солидарность», зависимых от ОАО «НК «ЮКОС».

Вступившим в законную силу решением Арбитражного суда города Москвы от 15 октября 2004 года по делу № А40-45410/04-141-34 установлен факт зависимости ОАО АКБ «Доверительный и инвестиционный банк» и ОАО НК «ЮКОС»!

Анализ движения денежных средств по расчетным счетам ООО «Эвойл», открытым в банках ОАО Банк «МЕНАТЕП» СПб и ОАО АКБ «Доверительный и инвестиционный банк» показал, что с момента государственной регистрации (23 апреля 2002 года) до 08 августа 2002 года ООО «Эвойл» финансово-хозяйственную деятельность не осуществляло, а единственным источником денежных средств, направленных на участие в аукционе по продаже нефти, являлись денежные средства от реализации векселей ОАО «НК «ЮКОС».

Указанные обстоятельства установлены вступившим в законную силу решением Арбитражного суда города Москвы от 23 декабря 2004 года по объединенному делу № А40-61058/04-141-151 и № А40-63472/04-141-162.

При этом, суд апелляционной инстанции отмечает, что контроль за операциями, совершаемыми ООО «Эвойл» с нефтью и нефтепродуктами, осуществлялся ОАО «НК «ЮКОС» путем участия в сделках как посредника либо путем привлечения к участию в сделках как посредника других организаций, зависимых от ОАО «НК «ЮКОС».

Добыча товарной нефти осуществлялась ОАО «Самаранефтегаз», переработка - ОАО «Куйбышевский НПЗ» и ОАО «Новокуйбышевский НПЗ», а транспортировка добытой нефти производилась ОАО «АК «Транснефть» на основании договора от 01 февраля 2002 года № 0002005, заключенного с ОАО «НК «ЮКОС».

ОАО «НК «ЮКОС», являясь самостоятельной организацией, имея в составе своего холдинга геологоразведочные, научные, нефтедобывающие и нефтеперерабатывающие и иные структуры, имея возможности по транспортировке и хранению нефти и нефтепродуктов, наработанные связи как в России, так и за рубежом, по документам пользовались услугами организаций, которые указанных возможностей не имели, при этом теряя по документам колоссальную часть стоимости (за счет создаваемых в рамках схемы по уклонению от налогообложения затрат) продаваемой нефти и нефтепродуктов.

Кроме того, выступившим в законную силу решением Арбитражного суда г. Москвы по делу № А40-61058/04-141-151, № А40-63472/04-141-162 было установлено, что оформление движения товарной нефти от нефтедобывающих организаций на экспорт и внутренний рынок осуществлялось через ряд организаций, зарегистрированных на территориях с льготным режимом налогообложения - ООО «Эвойл», ООО «Ратибор», ООО «Фаргойл», ООО «Петролеум Трейдинг», ЗАО «ЮКОС-М» по схеме:

- ОАО «Самаранефтегаз» поставлялась товарная нефть ООО «Эвойл» (по условиям договоров) на узлах учета нефти нефтедобывающих организаций;

- ООО «Эвойл» реализовывало приобретенную у нефтедобывающих организаций товарную нефть ООО «Фаргойл» на узлах учета нефти нефтедобывающих организаций и нефтеперерабатывающих заводов;

- ООО «Фаргойл» «реализовывало» товарную нефть, приобретенную у ООО «Эвойл», на экспорт и ОАО «НК «ЮКОС», а также передавало на переработку, при этом поставка товарной нефти осуществлялась на узлах учета нефти нефтедобывающих организаций и нефтеперерабатывающих заводов.

Таким образом, товарная нефть при смене собственников постоянно находилась на узлах учета нефти нефтедобывающих организаций и нефтеперерабатывающих заводов без движения.

В силу пункта 1 статьи 16 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации вступившие в законную силу судебные акты арбитражного суда являются обязательными для органов государственной власти, органов местного самоуправления, иных органов, организаций, должностных лиц и граждан и подлежат исполнению на всей территории Российской Федерации.

Ссылка заявителя на определение Конституционного Суда РФ от 4 декабря 2003 года № 441-О, содержащего правовую позицию о праве суда признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 1 статьи 20 НК РФ лишь при условии, что эти основания указаны в других правовых актах, не опровергает выводов суда первой инстанции, положенных в основу решения.

Такие основания, в частности, установлены Законом РСФСР от 22.03.1991 года № 948-1 «О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках», в корреспонденции с нормами Федерального закона от 8 августа 1998 года № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» и Федерального закона от 26 декабря 1995 года № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» применительно к аффилированным лицам, принадлежащим к одной к группе лиц.



При этом, принадлежность к одной группе лиц по смыслу законодательства о хозяйственных обществах объективно влияет на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг), в связи с чем суд апелляционной инстанции приходит к выводу о правомерности применения налоговым органом норм о контроле за ценами в соответствии со статьей 40 НК РФ.

Учитывая изложенное, суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что налоговый орган был вправе контролировать уровень цен по сделкам между продавцом и покупателями нефти.

Доводы заявителя о неправильном определении цены товара для доначисления налогов, пени и взыскании штрафа, не принимаются судом апелляционной инстанции по следующим основаниям.

В соответствии с абзацем 2 пункта 3 статьи 40 НК РФ рыночная цена определяется с учетом положений, предусмотренных пунктами 4-11 данной статьи.

Пунктом 4 статьи 40 РФ предусмотрено, что рыночной ценой товара (работы, услуги) признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

При этом необходимо принимать во внимание положение пункта 12 статьи 40 НК РФ, устанавливающее, что при рассмотрении дела суд вправе учесть любые обстоятельства, имеющие значение для определения, результатов сделки, не ограничиваясь обстоятельствами, перечисленными в пунктах 4-11 статьи 40 НК РФ.

Фактор идентичности товара (нефти) подтверждается ГОСТом 9956-76, требования которого распространяются на все нефтедобывающие предприятия России. Указанный ГОСТ предусмотрен во всех договорах на реализацию нефти по нефтедобывающим предприятиям Волго-Уральской нефтегазоносной провинции, в том числе и ОАО «Самаранефтегаз». В соответствии с ГОСТом 9956-76 осуществляется прием нефти в систему магистральных нефтепроводов, а нефть, не соответствующая указанному ГОСТу к транспортировке не принимается.

В качестве рыночной цены применены цены реализации нефти по Волго-Уральской нефтегазоносной провинции (с учетом объемов добычи по каждому из субъектов Российской Федерации), которая включает в себя территорию 15 субъектов Российской Федерации, при этом 95% ресурсов углеводородного сырья приходится на 7 субъектов - Республики Татарстан и Башкортостан, Удмуртскую республику, Самарскую, Оренбургскую, Пермскую и Волгоградскую области.

При определении рыночной цены реализации на территории Самарской области не учитывались, так как в данном субъекте Российской Федерации в 2003 году сделок по реализации нефти в условиях, сопоставимых со сделками, заключаемыми ОАО «Самаранефтегаз», не заключалось, а в соответствии с пунктом 8 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации сделки между взаимозависимыми лицами (ОАО «Самаранефтегаз» и ООО «Эвойл») не принимаются во внимание при определении рыночных цен товаров.

При этом, сведения о ценах реализации нефти по Волго-Уральской нефтегазоносной провинции и объемах добычи получены на основании писем территориального органа Федеральной службы государственной статистики.

Учитывая, что отклонение цен на нефть товарную, примененных ОАО «Самаранефтегаз», в сторону понижения составляет более чем на 20 процентов от рыночной цены идентичных товаров, на основании пункта 3 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации, налоговый орган правомерно вынес мотивированное решение о доначислении налога и пени, рассчитанных таким образом, как если бы результаты сделок были оценены исходя из применения рыночных цен на нефть товарную.

При расчете рыночной цены в соответствии с положениями статьи 40 НК РФ Налоговым органом была использована информация о заключенных на момент реализации ОАО «Самаранефтегаз» нефти сделках с идентичным (однородным) товаром - нефтью, других хозяйствующих субъектов - организаций, расположенных на территории Волго-Уральской нефтегазоносной провинции, ведущих хозяйственную деятельность в сопоставимых с налогоплательщиком условиях.

Ссылка заявителя на Информационное письмо Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 17.03.2003г. № 71 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений части первой Налогового кодекса Российской Федерации», неправомерна поскольку в рассматриваемом в Информационном письме случае для целей налогообложения была определена выведенная налоговым органом средняя цена реализации продукции за определенный период при значительном разбросе цен по отдельным сделкам в течение этого периода.

При этом уровень рыночных цен налоговым органом не исследовался и не устанавливался, а указанное Информационное письмо содержит правовую позицию о недопустимости расчета средних цен по сделкам налогоплательщика при отсутствии официальных источников информации о рыночных ценах на товары, работы или услуги в соответствии с пунктом 11 статьи 40 НК РФ.

В соответствии с положениями статьи 40 НК РФ информация о ценах должна быть получена из официальных источников, должна отвечать критериям достоверности, проверяемости, общедоступности и должна быть оформлена с соблюдением определенных требований и правил, предъявляемых к документу.

Между тем, понятие официальных источников информации либо перечень таких источников ни в налоговом, ни в специальном законодательстве не определены, в связи с чем под официальными источниками могут пониматься и органы статистики, поскольку органами статистики в соответствии с постановлениями Госкомстата РФ от 29 июня 1994 года № 86 «Об утверждении государственной статистической отчетности по нефтедобывающей и нефтеперерабатывающей промышленности», от 26 декабря 2000 года № 132 «Об утверждении статистического инструментария для организации Минэнерго России статистического наблюдения за отпуском теплоэнергии, потреблением электроэнергии, расходом природного и сжиженного углеводородного (нефтяного) газа, движением нефти и нефтепродуктов», от 26 сентября 2002 года № 183 «Об утверждении единовременной формы федерального государственного статистического наблюдения за поставками нефти, газа и нефтепродуктов» утверждены формы государственного статистического наблюдения за поставками нефти, направляемые нефтедобывающими предприятиями в органы государственного статистического наблюдения, в компетенцию которых входит анализ и обобщение такой информации.

При определении цены по сделкам с идентичными (однородными) товарами используется информация о заключенных на момент реализации товара (работы, услуги) сделках с идентичными (однородными) товарами (работами, услугами) в сопоставимых экономических условиях (либо в условиях, отличия которых могут быть учтены посредством поправок).

Вместе с тем, ни Налоговый кодекс Российской Федерации, ни какой-либо иной нормативно-правовой акт не устанавливает методики сопоставления условий и расчета поправок, а абсолютно сопоставимые условия возникают лишь в случае участия в сделке одних и тех же контрагентов в течение одного и того же периода времени при поставках одинаковыми партиями одних и тех же товаров одинакового качества, при одинаковых видах расчетов и т.д. Однако такие сопоставимые условия в финансово-хозяйственной деятельности различных хозяйствующих субъектов встречаются крайне редко, в связи с

чем сопоставимость экономических условий является в достаточно большой степени оценочной категорией.

Также при определении рыночной цены в соответствии с положениями статьи 40 НК РФ должны быть учтены различные «обычные» скидки, вызванные, в частности, сезонными и иными колебаниями потребительского спроса; потерей качества; истечением (или приближением даты истечения) срока годности товаров; истечением срока реализации товара (либо приближением даты истечения срока); маркетинговой (ценовой) политикой, в том числе при продвижении новых изделий либо завоевании новых рынков; привлечением новых слоев покупателей (потребителей); реализацией опытных моделей или образцов товаров в целях ознакомления с ними потребителей.

Методики оценки таких скидок и их учета при определении рыночной цены товаров (работ, услуг) в целях налогообложения также не определены ни Налоговым кодексом Российской Федерации, ни каким-либо иным нормативно-правовым актом.

Таким образом, условия сопоставимости экономических (коммерческих) условий сделок с идентичными (однородными) товарами (работами, услугами) представляют собой обобщенные (агрегированные) данные, являющиеся следствием приведения различных показателей к некоему среднему значению, а в официальных источниках содержится информация об уровне рыночных цен как о некоем усредненном показателе.

Ссылка заявителя на неправильную методику расчета величины отклонений примененных ОАО «Самаранефтегаз» цен от рыночных, указанных в решении налогового органа о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, не правомерна.

Как правильно установлено судом первой инстанции, покупателями нефти у ОАО «Самаранефтегаз» фактически являлось ОАО «НК «ЮКОС».

Вступившими в законную силу решениями Арбитражного суда г.Москвы по делам № А40-17669/04-109-241 и №А40-45410/04-141-34 установлено, что ОАО «НК «ЮКОС» приобретало нефть по заниженным ценам.

Из ежемесячных отчетов об оценке рыночной стоимости нефти товарной в объеме месячной партии, добытой ОАО «Самаранефтегаз» в 2003 г., которые составлены ЗАО «Международный центр оценки», следует, что в отчетах применен затратный метод, т.е. метод, при котором отсутствует информация о цене товара.

Кроме того, расчеты произведены ЗАО «Международный центр оценки» на Российском рынке, т.е. без учета требований п. 5 ст. 40 НК РФ, согласно которому, рынком товаров (работ, услуг) признается сфера обращения этих товаров (работ услуг), определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) реально и без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар (работу, услугу) на ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории РФ.

Кроме того, данные, содержащиеся в отчетах ЗАО «Международный центр оценки» и ИАЦ «КОРТЭС», не могут рассматриваться в качестве сведений о фактах, поскольку не отвечают критериям достоверности, проверяемости, общедоступности, а порядок представления данных сведений о фактах не соответствует порядку, предусмотренному подпунктом 7 пункта 1 статьи 21 и пунктом 5 статьи 100 НК РФ для представления возражений на акт выездной налоговой проверки, а также нормам статей 95 НК РФ и 82 - 87 АПК РФ для проведения экспертизы.

Вместе с тем, учитывая, что в июле 2003 г. величина отклонений от рыночных цен не превысила 20%, налоговый орган неправоммерно завысил налоговую базу по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость на 305 493 726руб. 24 коп.

Согласно статье 122 НК РФ неуплата или неполная уплата налога в результате занижения налогооблагаемой базы или неправильного исчисления сумм налога по итогам налогового периода, выявленных при выездной налоговой проверке, влечет взыскание штрафа в размере 20% неуплаченной суммы налога.

Те же действия, совершенные умышленно, облагаются штрафом в размере 40% неуплаченных сумм налога.

В соответствии с пунктом 2 статьи 110 НК РФ налоговое правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, сознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допуская наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

Учитывая вышеизложенные факты, суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что налоговое правонарушение, выразившееся в занижении налоговой базы при реализации нефти, нефтепродуктов и газового конденсата в рамках вертикально интегрированной нефтяной компании ОАО «НК «ЮКОС», является умышленным.

Между тем, суд апелляционной инстанции отмечает, что в решении суда первой инстанции штраф исчислялся только по выручке, доначисленной ОАО «Самаранефтегаз» в соответствии с положениями статьи 40 НК РФ без включения выручки, доначисленной по технологическим потерям нефти, а именно - 7 176 263 592 руб. - 305 493 726,24 руб. (выручка по статье 40 НК РФ)  $\times$  20%  $\times$  40% = 549 661 589,26 руб.

Между тем, налоговая база для исчисления налога на добавленную стоимость составляет: 166 219 478 руб. (выручка по технологическим потерям нефти) + (7 176 263 592 руб. - 305 493 726,24 руб. (выручка по статье 40 НК РФ)) = 7 036 989 343,76 руб.

Таким образом, штраф за совершение налогового правонарушения, предусмотренного п. 3 ст. 122 НК РФ за неуплату (неполную уплату налога на добавленную стоимость, составляет 1 407 397 868,75 руб.  $\times$  40% = 562 959 147,30 руб.

Учитывая, что штраф по налогу на добавленную стоимость по пункту 3 статьи 122 НК РФ составляет 562 959 147,50 руб., решение налогового органа в части взыскания с ОАО «Самаранефтегаз» штрафных санкций в размере 24 439 498,1 руб. неправомерно.

Также суд апелляционной инстанции считает правомерным вывод суда первой инстанции о неправомерном включении в состав расходов, принимаемых для целей налогообложения, затраты на управление в сумме 237 702 400 руб. по договору от 23.09.1998 № ЭП-240-1/1 и не принимает доводы ОАО «Самарнефтегаз» по следующим основаниям.

В соответствии со статьей 247 НК РФ прибылью в целях налогообложения налогом на прибыль организаций признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 НК РФ.

На основании пункта 1 статьи 252 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ). Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, 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 РФ. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В нарушение законодательства по налогам и сборам РФ затраты, понесенные ОАО «Самаранефтегаз» на управление, были отнесены в состав расходов, принимаемых для целей налогообложения.

Согласно пункта 2 договора от 23.09.1998 года № ЭП-240-1/1 «О передаче полномочий исполнительных органов», заключенного со сторонней организацией ЗАО «ЮКОС Эксплорейшен энд Продакшн» (Управляющая организация), управляющая

организация осуществляет все полномочия исполнительного органа ОАО «Самаранефтегаз», а заявитель обязуется выплачивать управляющей организации вознаграждение ежегодно в размере 0,1% чистой прибыли, остающейся в распоряжении Общества по итогам финансового года.

По данным ОАО «Самаранефтегаз», отраженным в налоговой декларации по налогу на прибыль за 2003 год, в проверяемом периоде получен убыток в сумме 536 007 091 руб.

Таким образом, отсутствует один из основных критериев отнесения затрат налогоплательщика к расходам, уменьшающим налогооблагаемую базу по налогу на прибыль - экономическая оправданность затрат, что свидетельствует о необоснованности таких расходов.

В нарушение положений Налогового кодекса Российской Федерации затраты по управлению организацией, оказанные ЗАО «ЮКОС Эксплорейшен энд Продакшн», списываются ОАО «Самаранефтегаз» в состав косвенных расходов в сумме 237 702 400 руб. (без НДС).

При этом суд апелляционной инстанции отмечает, что представленное налогоплательщиком дополнительное соглашение к договору о передаче полномочий исполнительных органов от 23 сентября 1998 № ЭП-240-1/1, установившее иной порядок исчисления вознаграждения, в ходе выездной налоговой проверки в налоговый орган предоставлено не было.

Учитывая положения статей 67, 198, 200, 2001 АПК РФ, суд первой инстанции обоснованно пришел к выводу о том, что затраты, понесенные ОАО «Самаранефтегаз» на управление, являются документально неподтвержденные.

Вместе с тем, суд апелляционной инстанции не может согласиться с выводом суд первой инстанции о правомерности включения ОАО «Самаранефтегаз» в состав расходов затраты по договору страхования имущества от 14.06.2002 № И4-664202/32-05/3944АП-0 в сумме 195 145 630 руб.

Как следует из материалов дела, по договору страхования имущества юридических лиц от огня и других опасностей от 14 июня 2002 года № И4664202/32-05/3944АП-0 (с учетом дополнительного соглашения № 1 от 14 июня 2003 года), заключенного ОАО «Самаранефтегаз» с ОАО «Страховая компания «Прогресс-Гарант», страховая премия по имуществу, включена заявителем в состав расходов.

Однако, учитывая, что в ходе проверки заявитель не представил приложение к договору, составляющее перечень застрахованного имущества, налоговый орган правомерно пришел к выводу о том, что расходы по данному договору являются документально неподтвержденными и соответственно в силу статьи 252 НК РФ не могут быть приняты в целях налогообложения в сумме 195 145 630 руб.

Также суд первой инстанции указал на неправомерное исключение из состава внереализационных расходов стоимость работ по ликвидации последствий от аварий и других чрезвычайных ситуаций на сумму 13 311 832 руб.

Вместе с тем, в ходе налоговой проверки ОАО «Самаранефтегаз» по выявленным фактам списания убытков, полученных налогоплательщиком в отчетном периоде (налоговом) периоде, к которым относятся потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций, каких-либо документов представлено не было.

Таким образом, суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что расходы ОАО «Самаранефтегаз» по ремонту магистральной (и строительству временной объездной) автодороги «Самара-Оренбург» очистке и восстановлению загрязненных земель в результате прорывов на обходном нефтегазопроводе АГЗУ 103 и АГЗУ 104-УПСВ СУ-4 Хилковского месторождения; восстановлению плодородного слоя почвы, нарушенного в результате порыва водовода пластовой воды

от ДНС-3 до скважины № 35; возмещению ущерба, причиненного в результате аварии на нефтепроводе № 2.

Учитывая изложенное, заявителем завышены расходы, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, на сумму 13 311 832 руб., в связи с чем решение суда первой инстанции в этой части подлежит отмене.

Также в п. 1.3.2 оспариваемого решения из состава внереализационных расходов исключена сумма резерва по безнадежным долгам в сумме 103 688 225 руб.

В соответствии с пунктом 2 статьи 266 НК РФ безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) признаются те долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации документально не подтверждены.

Таким образом, долг налогоплательщика может быть признан его безнадежным долгом следующих случаях: истечения срока исковой давности (статья 314 ГК РФ); прекращения обязательства вследствие невозможности его исполнения (статья 416 ГК РФ); на основании акта государственного органа (статья 417 ГК РФ); при ликвидации организации-должника (статья 419 ГК РФ).

Документом, подтверждающим ликвидацию организации-должника, в соответствии с пунктом 8 статьи 163 ГК РФ может являться только запись о ликвидации предприятия в Едином государственном реестре юридических лиц, при этом начало процедуры банкротства должника не дает кредитору права уменьшения на сумму требований размера налоговой базы.

Однако, на момент проведения выездной налоговой проверки ОАО «Самаранефтегаз» не были предоставлены документы, подтверждающие возникновение дебиторской задолженности (акт инвентаризации дебиторской задолженности), а также указанные в заявлении налогоплательщика свидетельства о ликвидации ОАО «Самарский завод синтетического спирта» и ООО «Кулешовский нефтепромысел» с общей суммой дебиторской задолженности 97 445 656 руб.

Учитывая вышеизложенное, суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что налоговым органом обоснованно установлено завышение внереализационных расходов заявителя на сумму 103 688 225 руб.

Также суд первой инстанции указывает на то, что налоговый орган неправомерно произвел доначисление суммы платы за пользование водными объектами в размере 4 097 438,9 руб. по следующим эпизодам: безлицензионное пользование в сумме 1 006 808 руб.; занижение количества сверхлимитных объемов водных ресурсов при заполнении декларации в размере 2 420 223,14 руб.; несоответствие объемов водных ресурсов, выделенных в лицензиях объемам, указанным в декларациях в размере 83 122,57 руб.; расхождение данных декларации с данными формы 2-ТП водхоз в сумме 587 293,80 руб.

В соответствии со статьями 1, 2 Закона РФ от 06 мая 1998 года № 71-ФЗ «О плате за пользование водными объектами» ОАО «Самаранефтегаз» в проверяемый период являлось плательщиком платы за пользование водными объектами.

В соответствии с пунктом 6 статьи 4 Закона РФ от 06 мая 1998 года № 71-ФЗ «О плате за пользование водными объектами» при пользовании водными объектами без соответствующей лицензии ставки платы увеличиваются в пять раз по сравнению со ставками платы, обычно устанавливаемыми в отношении такого пользования на основании лицензии (разрешения).

Как следует из материалов дела, налоговым органом установлено безлицензионное пользование водными объектами.

Так, заявитель в нарушение указанной нормы Закона РФ от 06 мая 1998 года № 71-ФЗ «О плате за пользование водными объектами» ОАО «Самаранефтегаз» не

применяло при расчете платы за безлицензионное пользование водными объектами пятикратную ставку платы.

При этом, лицензии по объектам водопользования: р.Самара (Борский район), скважины № 701, 709, 207, 753 Бело-Чубовское месторождение (Красноярский район) - за январь-апрель 2003 года; р.Кутулук; р.Домашка; р.Дома (Кинельский район); р.Волга (Ставропольский район) - (Решение: стр.18, абз.13) были представлены заявителем в материалы дела при разрешении спора судом первой инстанции.

Однако, учитывая правовую позицию, в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 6 июля 2004 года № 1200/04, согласно которому оценка законности обжалуемого решения налогового органа при рассмотрении дела судом должна осуществляться, исходя из тех обстоятельств, которые существовали на момент вынесения обжалуемого решения, суд апелляционной инстанции считает неправомерным удовлетворение заявленных ОАО «Самаранефтегаз» требований в указанной части.

Кроме того, заявитель и суд первой инстанции ссылается на то, что по ряду объектов документы для получения лицензии на право водопользования были направлены в лицензирующие органы (скважины № 701, 709, 207, 753 Бело-Чубовское месторождение (Красноярский район).

Вместе с тем, пунктом 46 «Правил предоставления в пользование водных объектов, находящихся в государственной собственности, установления и пересмотра лимитов водопользования, выдачи лицензии на водопользование и распорядительной лицензии», утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 03.04.1997 года № 383, указано, что до оформления лицензии на водопользование гражданам и юридическим лицам, осуществляющим водопользование в соответствии с действующими нормативными актами, разрешается продолжать эту деятельность до выдачи им лицензий в соответствии с графиком, устанавливаемым соответствующим органом лицензирования.

При этом, указанное положение Правил распространяется на тех водопользователей, которые пользовались водными объектами на основании разрешений (лицензий) в соответствии с действующими нормативными актами до вступления в силу данного постановления.

Также суд апелляционной инстанции отмечает, что представленное заявителем в обоснование своих доводов письмо МНС РФ от 27 февраля 2001 года № ВТ-6-04/168@ «Методические рекомендации по проверке организаций и предпринимателей по вопросу правильности исчисления и внесения в бюджет платежей за пользование водными объектами», как и акты судебно-арбитражной практики, в силу статей 1, 4 НК РФ не могут рассматриваться в качестве актов законодательства о налогах и сборах.

Кроме того, при проверке правильности заполнения деклараций оспариваемым решением налогового органа заявителю доначислены суммы платы за пользование водными объектами в результате занижения количества сверхлимитных объемов водных ресурсов.

В соответствии с лицензией СМР № 00198 от 31 января 2001 года лимит сброса по Горбатовскому месторождению составляет 2100,0 тыс. куб.м. в год, т.е. ежемесячный сброс - 175 тыс. куб.м.

В ходе выездной налоговой проверки были установлены факты превышения ежемесячных лимитов сброса, при этом сумма заниженной платы составила 27 491,07 руб.

Также в ходе проверки установлено, занижение количества сверхлимитных объемов водных ресурсов при заполнении налоговых деклараций по плате за пользование водными объектами.

В соответствии с лимитом забора воды, согласованным с ГУП Самарской области 03 февраля 2003 года НГДУ «Первомайнефть» установлен лимит на 2003 год по

забору воды из артезианских скважин (Кинель-Черкасский, Кинельский, Красноярский, Похвистневский р-ны) - 792,843 тыс. куб.м. в год. При этом, ежеквартальный лимит забора составлял 198,211 тыс. куб.м.

В ходе выездной налоговой проверки проверяющими были установлены факты превышения ежеквартальных (за 1 и 2 кварталы 2003 года) лимитов забора воды из артезианских скважин, при этом сумма заниженной платы составила 23 618,43 руб.

Также суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что ОАО «Самаранефтегаз» занижено количество сверхлимитных объемов водных ресурсов при заполнении налоговых деклараций по плате за пользование водными объектами (пункт В).

Из пояснений представителя заявителя следует, что налоговый орган при описании данного нарушения, исходил не из фактических данных о заборе воды, а использовал информацию об объемах забранной воды, указанную в сводном листе декларации по плате за пользование водными объектами.

В соответствии со статьей 80 Налогового Кодекса РФ, налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, при этом за данные, указанные в декларации несет ответственность налогоплательщик.

Учитывая, что ОАО «Самаранефтегаз» уточненных налоговых деклараций по плате за пользование водными объектами не представило. доначисление налоговым органом платы за пользование водными объектами в сумме 2 358 024,2 руб. правомерно.

Также в ходе мероприятий налогового контроля проведена проверка соответствия объемов водных ресурсов, выделенных в соответствии с лицензиями, налоговым органом выявлено расхождение с данными налоговых деклараций по плате за пользование водными объектами.

В соответствии с дополнительным соглашением от 13 апреля 2001 года № 5 к лицензии СМР № 00206 НЭ объектом водопользования является добыча подземных вод на Покровском месторождении нефти и газа, лимит установлен в размере 70 тыс. куб.м. в год (190 куб.м./сутки).

По данным расчетов налоговой базы суммы платежа (по водному объекту - скважинам Покровского месторождения № 137, 639, 2, 196, 640, 725, 212бис) приложения «Б2» к декларации по Безенчукскому району Самарской области указан сброс сточных вод, т.е. за добычу воды из указанных скважин применена ставка платы за сброс сточных вод.

В соответствии с условиями лицензии следовало по данным скважинам применить ставку платы за добычу воды из подземных источников в пределах лимита, выделенного лицензией, и пятикратную ставку за сверхлимитный объем добычи подземных вод, кроме того, поскольку данной лицензией не предусмотрен лимит сброса сточных вод, ставка платы за сброс должна применяться в пятикратном размере.

Согласно статье 54 НК РФ налогоплательщики исчисляют налоговую базу на основе данных регистров бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению.

При этом, если в отчете по форме 2-ТП (водхоз) организация указала конкретный фактический объем сброса сточных вод, а в налоговых декларациях по плате за пользование водными объектами, представленных данной организацией в инспекцию МНС России, указаны меньшие объемы сброса сточных вод, то имеет место занижение налогооблагаемой базы.

При проверке соответствия данных деклараций за пользование водными объектами за 2003 год и годовых форм № 2 - ТП (водхоз) выявлено занижение объемов водных ресурсов, забираемых из поверхностных источников.



По данным налоговых деклараций, объем воды, забираемой из поверхностных источников составляет 3 826,045 тыс. куб.м., в том числе сверх выделенных лимитов - 232 тыс. куб.м. По данным форм государственного статистического наблюдения № 2 - ТП (водхоз), представляемых ежегодно в ГУИР по Самарской области забор воды из поверхностных источников за 2003 год составил 4 598,8 тыс. куб.м.

Таким образом, сумма заниженного объема забора поверхностных вод составляет 772,755 тыс. куб.м., в связи с чем доначисление суммы платы за пользование водными объектами в размере 587 293,8 руб. является правомерным.

Также суд апелляционной инстанции не может согласиться с выводом суда первой инстанции в части выводов о необоснованном доначислении заявителю налога на добавленную стоимость в связи с тем, что представленные к проверке счета-фактуры составлены с нарушением требований ст. 169 НК РФ.

В соответствии с пунктом 2 статьи 171 НК РФ вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории РФ в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения и приобретаемых для перепродажи, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 НК РФ.

Налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6-8 статьи 171 НК РФ.

Вычетам подлежат только суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг), либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) при наличии соответствующих первичных документов.

Суд апелляционной инстанции считает, что ОАО «Самаранефтегаз» неправомерно принимало к вычету налог на добавленную стоимость по следующим эпизодам:

налоговые вычеты по услугам управления

Учитывая, что расходы налогоплательщика на управление организацией, понесенные на основании договора с ЗАО «Юкос Эксплорейшн Энд Продакшн» являются экономически необоснованными и документально не подтвержденными, у заявителя отсутствует право на применение налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость в размере 47 540 360 руб., поскольку в данном случае не соблюдается условие применения налогового вычета, предусмотренного пунктом 2 статьи 171 НК РФ.

налоговые вычеты по Исполнительной дирекции

В нарушение статей 54, 81, 169, 171, 172 НК РФ ОАО «Самаранефтегаз» неправомерно принимало к вычетам и включало в налоговые декларации за 2003 год, суммы НДС в размере 10 045 869,27 руб., относящиеся к предыдущим налоговым периодам, по счетам-фактурам, выставленным ООО «Транспорт-Самара», по объекту «Модернизация, телефонизация сети компании ЮКОС-Самара», ЗАО «Инфотех», ООО «Строй-Инвест К», по объекту «Модернизация телекоммуникационной сети»).

В соответствии с Постановлением Правительства РФ от 02 декабря 2000 года № 914 «Правила ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость» счета-фактуры, полученные от продавцов, подлежат регистрации в книге покупок в хронологическом порядке по мере оплаты и оприходования приобретаемых товаров (выполненных работ, оказанных услуг) (пункт 9).

Счета-фактуры, поступившие до 01 января 2003 года не могут регистрироваться в журнале учета полученных счетов-фактур, в книге покупок за 2003 год.

При этом, указанные Правила содержат предписание, как необходимо вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур.

Согласно пункту 7 вышеуказанных Правил, покупатели ведут книгу покупок, предназначенную для регистрации счетов-фактур, выставленных продавцами, в целях определения суммы налога на добавленную стоимость, предъявляемой к вычету (возмещению) в установленном порядке.

В соответствии с федеральным законом от 21 ноября 1996 года № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Таким образом, принятие к вычету НДС по счетам-фактурам предыдущих периодов является неправомерным.

Налоговые вычеты по счетам-фактурам, выставленным НГДУ «Богатовскнефть»

В ходе проверки также установлено, что в нарушение пункта 1, пункта 6 статьи 169 НК РФ ОАО «Самаранефтегаз» неправомерно приняты к вычету суммы налога по счетам-фактурам, составленным и выставленным с нарушением установленного порядка в связи с завышением налоговых вычетов по приобретенным товарам (работам, услугам) в размере 256 050 руб.

Учитывая, что заявителем был пропущен срок на представление возражений, а также необходимость оценки обоснованности и правомерности обжалуемого решения налогового органа в соответствии с обстоятельствами, существовавшими на момент его вынесения, выводы суда первой инстанции о признании права ОАО «Самаранефтегаз» на применение налоговых вычетов по счетам-фактурам, выставленным НГДУ «Богатовскнефть», являются неправомерными.

налоговые вычеты по счетам-фактурам, выставленным ООО МП «Промсантех»

Как следует из материалов дела, счета-фактуры, выставленные ООО МП «Промсантех», с начисленной суммой НДС в размер 1 550 162 руб., зарегистрированы налогоплательщиком в Журнале регистрации счетов-фактур 08 января 2004 года.

Согласно статье 169 НК РФ порядок ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж устанавливается Правительством РФ.

В соответствии с Постановлением Правительства РФ от 02 декабря 2000 года № 914 «Правила ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость» счета-фактуры, полученные от продавцов, подлежат регистрации в книге покупок в хронологическом порядке по мере оплаты и оприходования приобретаемых товаров (выполненных работ, оказанных услуг) (пункт 9).

Счета-фактуры, поступившие после 31 декабря 2003 года не могут регистрироваться в журнале учета полученных счетов-фактур, в книге покупок за 2003 год. Данные Правила содержат предписание, как необходимо вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур.

Согласно пункту 7 вышеуказанных Правил, покупатели ведут книгу покупок, предназначенную для регистрации счетов-фактур, выставленных продавцами, в целях определения суммы налога на добавленную стоимость, предъявляемой к вычету (возмещению) в установленном порядке.

В соответствии с федеральным законом от 21 ноября 1996 года № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе,

обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Таким образом, принятие заявителем к вычету НДС в сумме 1 550 162 руб. по счетам-фактурам, поступившим после 31 декабря 2003 года, неправомерно.

налоговые вычеты по счетам-фактурам, выставленным ОАО «Нефтегорское дорожное ПМК»

Учитывая, что расходы заявителя по ликвидации последствий техногенной аварии документально не подтверждены, у налогоплательщика отсутствует право на применение налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, поскольку в данном случае отсутствует условие пункта 2 статьи 171 НК РФ.

Таким образом, в нарушение статей 170, 171 НК РФ заявителем произведено неправомерное возмещение из бюджета налога на добавленную стоимость по приобретенным услугам (строительство автодороги) в декабре 2003 года в сумме 2 321 532 руб.

налоговые вычеты по счетам-фактурам, выставленным НГДУ «Сергиевскнефть»

Как следует из материалов дела, ОАО «Самаранефтегаз» предъявлены счета-фактуры, выставленные ОАО «НК «ЮКОС» (ИНН 8604010486), в которых налогообложение произведено по ставке выше 20%, что, однако, нарушает положения п. 3 ст. 164 НК РФ, в связи с чем доначисление НДС в размере 475 923,10 руб. является обоснованным.

налоговые вычеты по счетам-фактурам, выставленным НГДУ «Сергиевскнефть»

На возмещение из федерального бюджета предъявлены счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного подпунктами 2, 3 пункта 5 статьи 169 НК РФ.

Согласно пункту 2 статьи 169 НК РФ счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 данной статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету.

Учитывая изложенное, ОАО «Самаранефтегаз» правомерно доначислен НДС в сумме 7 420 524,63 руб.

налоговые вычеты по счетам-фактурам, выставленным НГДУ «Сергиевскнефть»

В ходе проведения выездной налоговой проверки установлено списание основных средств (не прошедшие полную амортизацию), при этом сумма налога на добавленную стоимость ранее принятая к вычету ОАО «Самаранефтегаз» не восстановлена.

Согласно пункту 1 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные налоговые вычеты.

При этом на основании пункта 2 статьи 171 Налогового кодекса вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении - товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации только в отношении: товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 НК РФ; товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Таким образом, если товары (работы, услуги) были приобретены для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с главой 21 НК РФ, и в последствии не использовались для указанных операций, суммы налога на добавленную стоимость, ранее принятые к вычету подлежат восстановлению и уплате в бюджет.

Следовательно, суммы налога, принятые к вычету по основным средствам, выбывшим до срока их полезного использования в производстве товаров (работ, услуг), облагаемых налогом на добавленную стоимость, а также в случаях, когда данные

основные средства не были использованы при осуществлении операций, признаваемых объектом налогообложения, подлежат восстановлению и уплате в бюджет.

Таким образом, ОАО «Самаранефтегаз» правомерно доначислен налог на добавленную стоимость за 2003 год в сумме 575 446 руб.

налоговые вычеты по счетам-фактурам, выставленным НГДУ «Сергиевскнефть»

Также заявителем в нарушение подпункта 4 пункта 2 статьи 146 НК РФ к возмещению заявлен налоговый вычет по счету-фактуре, выставленному Администрацией Бугурусланского района (ИНН 5602007299).

Так, согласно подпункта 4 пункта 2 статьи 146 НК РФ объектом налогообложения не признаются выполнение работ (оказание услуг) органами, входящими в систему органов государственной власти и органов местного самоуправления.

Учитывая изложенное, ОАО «Самаранефтегаз» обоснованно доначислен НДС в сумме 837 723,90 руб., правомерность применения Налогоплательщиком вычета которого необоснованно установлена арбитражным судом первой инстанции.

налоговые вычеты по счетам-фактурам, выставленным НГДУ «Первомайнефть»

В нарушение подпункта 2 пункта 5 статьи 169 НК РФ ОАО «Самаранефтегаз» приняты к вычету суммы налога по счетам-фактурам, в которых не указаны ИНН покупателя, адрес продавца.

Согласно пункту 2 статьи 169 НК РФ счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 данной статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету.

Учитывая изложенное, заявителем завышены налоговые вычеты по приобретенным товарам (работам, услугам) на сумму 991 841 руб.

Налоговые вычеты по счетам-фактурам, выставленным НГДУ «Первомайнефть»

В нарушении пункта 6 статьи 169 НК РФ налогоплательщиком принят к возмещению НДС по счетам-фактурам СПК «Восток «К-Черкас» и ЗАО «ЮКОС-Сервис», в которых отсутствует подпись руководителя, главного бухгалтера, в результате чего неправомерно применен вычет на сумму 145 244 руб.

Согласно пункту 2 статьи 169 НК РФ счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 данной статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету.

Налоговые вычеты по счетам-фактурам, выставленным НГДУ «Первомайнефть»

В соответствии с пунктом 1 статьи 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению.

На основании пункта 1 статьи 172 НК РФ налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (услуг, работ), и документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога.

Налогоплательщиком в нарушение пункта 1 статьи 169, пункта 1 статьи 172 НК РФ неправомерно предъявлен к налоговым вычетам НДС в размере 2 071 836 руб. по счетам-фактурам Отрядненского филиала ЗАО «ССК», ОАО «НК «ЮКОС», а также НДС по расходам на командировки.

налоговые вычеты по счетам-фактурам, выставленным «Учебный Центр»

В нарушение подпункта 3 пункта 5 статьи 169 НК РФ ОАО «Самаранефтегаз» необоснованно приняты к вычету суммы налога по счетам-фактурам, в которых не указаны наименование и адрес грузополучателя, в результате чего завышены налоговые вычеты по приобретенным товарам (работам, услугам) в сумме 277 745 руб.

Между тем, согласно пункту 2 статьи 169 НК РФ счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 данной статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету.

налоговые вычеты по счетам-фактурам, выставленным «Экспресс-Нефтедобыча»

В нарушение подпункта 3 пункта 1, пунктов 2, 5, 6 статьи 169, пунктов 1, 2 статьи 171, пункта 1 статьи 172 НК РФ, статьи 13 Закона РФ «О бухгалтерском учете» организацией завышены налоговые вычеты по приобретенным товарам (работам, услугам) в сумме 2 691 572 руб.

ОАО «Самаранефтегаз» в нарушение указанных норм приняты к вычету суммы налога по счетам-фактурам, в которых отсутствуют подписи руководителя организации (счет-фактура ООО «ЮКОС-Сервис»), главного бухгалтера (счет-фактура ООО «Геолик»), не указаны наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя (счета-фактуры Филиала СМУ-2 ООО «Самаранефтепромстрой»).

В нарушении порядка, установленного пунктами 5 и 6 данной статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету.

Учитывая изложенное, судом первой инстанции неполно выяснены обстоятельства, имеющие значение для дела, а выводы о правомерности применения налоговых вычетов по данным эпизодам не соответствуют обстоятельствам дела.

В соответствии со ст. 21 НК РФ налогоплательщики вправе использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах.

В соответствии со статьей 1 Закона РФ от 13 декабря 1991 года № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий» ОАО «Самаранефтегаз» являлось плательщиком налога на имущество предприятий и пользовалось льготами по налогу на имущество.

Суд апелляции считает обоснованным решение суда первой инстанции в части выводов о неправомерном использовании ОАО «Самаранефтегаз» налоговой льготы, предусмотренной п.п. «а» ст. 5 Закона РФ «О налоге на имущество предприятий» по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела, на балансе ОАО «Самаранефтегаз» числятся санаторий-профилакторий «Нефтяник» (г.Отрадный) и «Молодость» (г.Нефтегорск).

Заявителем в налоговый орган и материалы дела представлена лицензия от 28 марта 2002 года серии Г 433988 рег. № 106, выданная ООО «Управление непроизводственного обеспечения» на осуществление медицинской деятельности по месту осуществления деятельности: 446430, Самарская область, г.Отрадный, ул.Гагарина, 32, санаторий-профилакторий «Нефтяник», а также приложение к ней о разрешении ООО «Управление непроизводственного обеспечения» осуществления медицинской деятельности по месту осуществления деятельности: 446600, Самарская область, г.Нефтегорск, ул. Нефтяников, 1, санаторий-профилакторий «Молодость».

ОАО «Самаранефтегаз» в соответствии с заключенными договорами № 03-1479-014/52, № 03-09183-010, № 49/03-09187-010, № 03-1670-014 от 01 января 2003 года передало имущество находящихся на балансе санаториев-профилакториев «Нефтяник» и «Молодость» в аренду ООО «Управление непроизводственного обеспечения».

При этом, согласно приложений к указанному договору в стоимость арендных услуг включена сумма налога на имущество.

Таким образом, налогоплательщик неправомерно исключил из налоговой базы как имущество, льготированное в соответствии с пунктом «а» статьи 5 Закона РФ от 13 декабря 1991 года № 2030-1, стоимость санатория-профилактория, поскольку медицинская деятельность на основании выданных лицензий осуществляется сторонней организацией - ООО «Управление непроизводственного обеспечения»; имущество участвует в осуществлении коммерческой деятельности - получение дохода в виде

арендной платы, и не используется налогоплательщиком в качестве объекта социально-культурной сферы; - сумма налога на имущество включена в расчет стоимости арендной платы и компенсируется Налогоплательщику ООО «Управление непроизводственного обеспечения».

Аналогичным образом налогоплательщиком неправомерно применена льгота по налогу на имущество в соответствии с пунктом «л» статьи 4 Закона РФ от 13 декабря 1991 года № 2030-1 (используемое исключительно для отдыха и оздоровления детей в возрасте до 18 лет).

В соответствии с договором № 03-1480-014 от 01 января 2003 года передан в аренду ООО «Управление непроизводственного обеспечения» детский оздоровительный лагерь «Салют» среднегодовой стоимостью 16 808 145 руб., числящийся на балансе ОАО «Самаранефтегаз».

При этом, извлечение налогоплательщиком дополнительного дохода при передаче в аренду имущества, льготированного в зависимости от целевого характера использования конкретного вида имущества, утрачивает смысл предоставления указанных льгот, в связи с чем решение суда первой инстанции в этой части является законным и обоснованным.

Вместе с тем, суд апелляционной инстанции не может согласиться с выводами суда первой инстанции в части подтверждения обоснованности использования налогоплательщиком льгот по налогу на имущество по следующим эпизодам.

Суд апелляционной инстанции считает необоснованным использование заявителем льготы по налогу на имущество, предусмотренной пунктом «ж» статьи 4 Закона РФ от 13 декабря 1991 года № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий».

Так, территориальные органы исполнительной власти самостоятельно определяют перечень организаций, расположенных на их территории и связанных с сезонным (природно-климатическим) циклом поставок и работ (исходя из условий их функционирования), независимо от ведомственной подчиненности и форм собственности. При этом, организации, включенные в такой перечень, согласовывают размеры страховых и сезонных запасов с указанными органами. Решение о консервации имущества организации, принятое органом местного самоуправления, должно быть согласовано с органом исполнительной власти субъектов РФ по месту нахождения этого имущества, либо принято в соответствии с решением указанного органа.

ОАО «Самаранефтегаз» в ходе проверки документы органов исполнительной власти субъектов РФ представлены не были, в связи с чем правомерность применения льготы по данному основанию на сумму 3 394 491 руб. документально не подтверждена.

Также суд апелляционной инстанции считает неправомерным исключение ОАО «Самранефтегаз» из налогооблагаемой базы стоимости имущества турбазы «Луговая» - 123 592 руб., поскольку в соответствии с общероссийским классификатором ОК № 01-75-018 к объектам жилищно-коммунальной сферы относятся: жилой фонд, гостиницы (без туристических) и т.п.

Суд апелляционной инстанции считает необоснованным использование заявителем льготы по налогу на имущество, предусмотренной пунктом «г» статьи 4 Закона РФ от 13 декабря 1991 года № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий».

На балансе ОАО «Самаранефтегаз» числится имущество филиала «Учебный центр», разрешение на осуществление учебной деятельности которого подтверждено лицензией от 19 марта 2003 года серии А 060051 рег. № 5467.

Однако, в нарушение положений Закона РФ от 13 декабря 1991 года № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий» налогоплательщиком исключена из налоговой базы стоимость имущества, не предназначенного исключительно для нужд образования: телефакс, видеокамера, холодильники, сейфы кассовые, коммутаторы, машина для

чистки обуви, пылесос моющий, здание складских помещений, холодильные витрины, локальные внутренние сети, сети тепловые, здания холодной стоянки для автомобилей, витрины холодильные для кондитерских изделий, бильярдный стол, снегоуборщик и т.п. - стоимостью 8 095 940 руб.

Учитывая, что данное имущество предназначено для осуществления управленческих функций и находится в распоряжении административного персонала, в связи с чем сумма заниженного налога на имущество составила 161 919 руб.

Суд апелляционной инстанции считает необоснованным использование заявителем льготы по налогу на имущество, предусмотренной пунктом «б» статьи 4 Закона РФ от 13 декабря 1991 года № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий» (объекты, используемые исключительно для охраны природы, пожарной безопасности, гражданской обороны).

В нарушение положений Закона РФ от 13 декабря 1991 года № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий» ОАО «Самаранефтегаз» исключена из налоговой базы стоимость имущества, не предназначенного исключительно для охраны природы, пожарной безопасности, гражданской обороны.

При этом, в перечень льготированного имущества включены объекты имущества, используемого в производственных целях.

ОАО «Самаранефтегаз» осуществляет природоохранные и производственные мероприятия в комплексе, т.е. многие объекты имущества являются объектами «смешанного назначения».

Согласно пункту 6.6 Инструктивно-методических указаний по взиманию платы за загрязнение окружающей природной среды «Перечень природоохранных мероприятий», утвержденных МПР РФ и Минэкономики РФ, зарегистрированных Минюстом РФ от 24.03.1993 № 190, Инструкции по заполнению формы федерального государственного статистического наблюдения № 4-ОС «Сведения о текущих затратах на охрану окружающей природной среды, экологических и природо-ресурсных платежах», утвержденная постановлением Госкомстата РФ от 29.09.2000 № 90, основным критерием для отнесения предприятия (объекта) к категории исключительно природоохранного свойства является неиспользование его в производственно-хозяйственных и коммерческих целях.

В нарушение вышеизложенного, ОАО «Самаранефтегаз» включило в перечень объектов, исключаемых из налоговой базы по налогу на имущество, как объекты природоохранного значения, стоимость производственного оборудования: резервуары-отстойники (РВС-2000, РВС- 5000 и т.п.), которые предназначены для очистки и подготовки нефтепромысловых сточных вод; устройства, насосы, газосепараторы, предназначенные для обеспечения стабильной работы погружного насоса при откачке высокогазированной жидкости, являющиеся элементом технологического процесса и служащего в первоочередном порядке для получения продукции и финансового результата, применение которых позволяет обеспечить необходимую производительность насоса, повысить КПД.

Таким образом, сумма заниженного ОАО «Самаранефтегаз» налога на имущество составляет 551 390 руб.

Кроме того, ОАО «Самаранефтегаз» по договору № 1992 БН/02-0506-011 от 01 ноября 2002 года передан природоохранный объект, числящийся на балансе подразделения - НГДУ «Богатовскнефть», заявленный в перечне льготированного на основании пункта «г» статьи 4 Закона № 2030-1, в аренду ООО «КАГ-ЭКО-ОЙЛ».

Таким образом, данное имущество используется налогоплательщиком для получения дохода и подлежит включению в налогооблагаемую базу по налогу на имущество, в связи с чем сумма заниженного налога на имущество по данному налоговому правонарушению - 199 144 руб.

Суд апелляционной инстанции считает необоснованным использование заявителем льготы по налогу на имущество, предусмотренной пунктом «г» статьи 4 Закона РФ от 13 декабря 1991 года № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий (имущество ледоколов, судов с ядерными энергетическими установками и судов атомно-технологического обслуживания, линии связи и электропередачи, а также сооружений, предназначенных для поддержания в эксплуатационном состоянии данных объектов).

В соответствии положениями Закона РФ от 13 декабря 1991 года № 2030-1 данная льгота применяется к объектам энергооборудования, непосредственно участвующим в выработке и производстве энергии, предоставление данной льготы связано с большой капиталоемкостью отраслей энергетики.

ОАО «Самаранефтегаз» приобретает электроэнергию для своих производственных целей от сторонних организаций и не является производителем какого-либо вида энергии, в связи с чем ОАО «Самаранефтегаз» неправомерно использовало льготу по налогу на имущество по данному основанию на сумму 3 162 589 руб.

Также ОАО «Самаранефтегаз» в соответствии с гл. 28 НК РФ и Законом Самарской области от 06.11.2002г. №86-ГД «О транспортном налоге на территории Самарской области» является плательщиком транспортного налога.

В основных и уточненных налоговых декларациях представленных ОАО «Самаранефтегаз» в налоговый орган в 2003 г., начисленная сумма транспортного налога составила 16 740 089 руб.

Вместе с тем, в ходе выездной налоговой проверки установлено занижение суммы транспортного налога за 2003 г. в размере 759 646 руб.

Как правильно установлено, судом первой инстанции основной причиной занижения транспортного налога является отсутствие в технических паспортах на транспортные средства ОАО «Самаранефтегаз» мощности двигателя, а также то, что мощность двигателя транспортных средств указана в технических паспортах в (кВт.), а налогоплательщик посчитал его в лошадиных силах (л.с).

В соответствии со ст. 359 НК РФ налоговой базой для начисления транспортного налога в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, - является мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах.

В связи с отсутствием показателей в технических паспортах, мощность двигателя для целей налогообложения применена в соответствии с аналогичной маркой транспортного средства, имеющегося в организации.

Ставки транспортного налога установлены ст. 2 Закона Самарской области от 6 ноября 2002 г. N 86-ГД «О транспортном налоге на территории Самарской области» (с изменениями от 10 ноября, 26 декабря 2003 г.), и применяются в соответствии с категорией транспортного средства и его мощностью двигателя.

Учитывая изложенное, выводы суда первой инстанции о занижении ОАО «Самаранефтегаз» сумм транспортного налога подлежащего уплате в бюджет за 2003 г. на сумму 759 646 руб. являются обоснованными.

Заявитель в своей апелляционной жалобе указывает, что налоговый орган в нарушение ст. 100 НК РФ при вынесении решения не принял во внимание представленные заявителем возражения по акту выездной налоговой проверки.

Пунктом 5 статьи 100 НК РФ предусмотрено право налогоплательщика в двухнедельный срок, со дня получения акта проверки, представить в соответствующий налоговый орган возражения по акту.

При этом, налогоплательщик может в согласованный срок передать налоговому органу документы, подтверждающие обоснованность возражений.

Анализ положений статьи 6.1. НК РФ позволяет прийти к выводу о том, что сроки, исчисляемые годами (некалендарными), не начинаются с 1 января, а сроки,



исчисляемые месяцами, не начинаются с 1 числа месяца. При этом, указанные сроки не привязаны к календарному началу года или месяца, в то время как начало квартальных сроков и сроков, исчисляемых календарными годами, привязано именно к соответствующим календарным датам.

Таким образом, недельные сроки, природа которых наиболее близка срокам, исчисляемым годами и месяцами, тоже не должны начинаться в начале календарной недели.

Сроки, исчисляемые годами и месяцами, не оканчиваются в последний день календарного месяца или года.

В данных случаях законодатель при определении конца срока использует такие термины как «соответствующее число месяца» и «соответствующий месяц». Таким образом, в недельных сроках их окончание привязано не к календарному окончанию рабочей недели (как правило, это пятница), а к тому самому «соответствующему» рабочему дню.

В случае с возражениями соответствующим будет десятый рабочий день, а первым рабочим днем будет день, следующий за днем получения налогоплательщиком акта.

Учитывая, что акт выездной налоговой проверки № 52/986 был получен ОАО «Самаранефтегаз» 07 декабря 2004 года, срок на подачу возражений истек 22 декабря 2004 года. Однако, возражения налогоплательщика по акту выездной налоговой проверки были предоставлены лишь 30 декабря 2004 года.

В соответствии с пунктом 6 статьи 100 НК РФ по истечении срока на представление возражений в течение не более 14 дней руководитель (заместитель руководителя) налогового органа рассматривает акт налоговой проверки, а также документы и материалы, представленные налогоплательщиком.

Следовательно, решение налогового органа № 52/1085 от 24 декабря 2004 года «О привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения» вынесено в соответствии с действующим налоговым законодательством.

Учитывая изложенное, решение МИФНС РФ по КН №1 №52/1085 от 24.12.2004 года подлежит признанию незаконным в части привлечения ОАО «Самаранефтегаз» к ответственности, предусмотренной п.3 ст. 122 НК РФ в виде взыскания штрафа по НДС в размере 24 439 498, 10 руб.; в виде взыскания штрафа по налогу на прибыль в сумме 68 012 355 руб., а также в части предложения уплатить в срок, указанный в требовании налог на добавленную стоимость в размере 1 521 929 531 руб., налог на прибыль 170 030 887, 60 руб.

В связи с не соответствием решения налогового органа в указанной части законодательству о налогах и сборах Российской Федерации выставленные на его основании Требование №1 от 31.12.2004 года об уплате налоговой санкции в части 92 451 853, 10 руб., Требование № 4 от 31.12.2004 года об уплате налога в части 1 560 948 464, 1 руб. и соответствующих сумм пени также не соответствуют требованиям части 1 НК РФ и подлежат признанию незаконными.

В удовлетворении требования ОАО «Самаранефтегаз» в части иска о признании недействительным Решения № 52/1085 от 24.12.2004 года «О привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения», вынесенного Межрегиональной ИФНС по КН № 1 в отношении ОАО "Самаранефтегаз" в части привлечения к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ по НДС в размере 15 262 015, 80 руб. по плате за пользование водными объектами в размере 806 851, 20 руб.; по налогу на имущество организации в размере 1 494 401 руб.; по налогу на имущество предприятий в сумме 7 472 005 руб.; по плате за пользование водными объектами в сумме 4 097 438, 50 руб.; в части привлечения к налоговой ответственности по п. 3 ст. 122 НК РФ в виде взыскания штрафа по НДС в сумме 562 959 340, 5 руб., в

части иска о взыскании штрафа по налогу на прибыль в размере 648 619 678, 74 руб.; в части привлечения к ответственности по п.1 ст. 122 НК РФ за неуплату платы за пользование водными объектами в сумме 819 487, 78 руб.; по налогу на имущество организаций в сумме 1 629 711, 60 руб.; транспортного налога в сумме 151 929 руб. 20 коп.; в части предложения уплатить в срок НДС в размере 1 491 373 775, 57 руб.; налог на прибыль в сумме 1 621 549 196, 85 руб.; плату за пользование водными объектами в сумме 4 097 438, 90 руб.; налога на имущество предприятия в размере 8 148 558 руб.; предложения уплатить транспортный налог в сумме 759 646 руб. и соответствующие суммы пени, а так же пени по налогу на доходы физических лиц следует отказать.

Заявленные во встречном исковом заявлении МИФНС РФ по КН №1 требования подлежат удовлетворению в части взыскания с ОАО "Самаранефтегаз" (дата регистрации 24.05.1994 г., регистрационный номер 819 ИНН 6315229162, КПП 997150001, ОГРН 1026300956990, адрес местонахождения 443010, г. Самара, ул. Куйбышева, д. 145) штраф по п. 3 ст. 122 НК РФ по налогу на добавленную стоимость в размере 562 959 147, 50 руб., по налогу на прибыль в сумме 648 619 678, 74 руб.; по п.1 ст. 122 НК РФ штраф по налогу на добавленную стоимость в размере 15 262 015, 8 руб.; по п.1 ст. 122 НК РФ штраф за неуплату платы за пользование водными объектами в сумме 819 487, 78 руб.; по налогу на имущество организаций в сумме 1 629 711, 60 руб.; по транспортному налогу в сумме 151 929 руб. 20 коп. в доход соответствующих бюджетов.

Руководствуясь ст. ст. 110, 266, 268, 269, 270, 271 АПК РФ, арбитражный суд

#### ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 01.06.2005 г. по делу № А40-8097/05-118-92, с учетом определения суда от 30.06.2005 г., отменить.

Признать недействительным Решение №52/1085 от 24.12.2004 года «О привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения», вынесенное Межрегиональной ИФНС по КН №1 в отношении ОАО «Самаранефтегаз» в части привлечения к ответственности, предусмотренной п.3 ст. 122 НК РФ в виде взыскания штрафа по НДС в размере 24 439 498, 10 руб.; в виде взыскания штрафа по налогу на прибыль в сумме 68 012 355 руб.

Признать недействительным Решение №52/1085 от 24.12.2004 года, вынесенное Межрегиональной ИФНС по КН № 1, в части предложения уплатить в срок, указанный в требовании налог на добавленную стоимость в размере 1 521 929 531 руб., налог на прибыль 170 030 887, 60 руб.

Признать недействительным Требование №1 от 31.12.2004 года, вынесенное Межрегиональной ИФНС по КН № 1 в отношении ОАО "Самаранефтегаз" об уплате налоговой санкции в части 92 451 853, 10 руб.

Признать недействительным Требование № 4 от 31.12.2004 года, вынесенное Межрегиональной ИФНС по КН №1 в отношении ОАО "Самаранефтегаз" об уплате налога в части 1 560 948 464, 1 руб. и соответствующих сумм пени, как не соответствующего части 1 НК РФ.

Отказать в удовлетворении требований ОАО «Самаранефтегаз» в части иска о признании недействительным Решения № 52/1085 от 24.12.2004 года «О привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения», вынесенного Межрегиональной ИФНС по КН № 1 в отношении ОАО "Самаранефтегаз" в части привлечения к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ по НДС в размере 15 262 015, 80 руб. по плате за пользование водными объектами в размере 806 851, 20 руб.; по налогу на имущество организации в размере 1 494 401 руб.; по налогу на имущество предприятий в сумме 7 472 005 руб.; по плате за пользование водными объектами в сумме 4 097 438, 50 руб.; в части привлечения к налоговой ответственности

по п. 3 ст. 122 НК РФ в виде взыскания штрафа по НДС в сумме 562 959 147, 5 руб., в части иска о взыскании штрафа по налогу на прибыль в размере 648 619 678, 74 руб.; в части привлечения к ответственности по п.1 ст. 122 НК РФ за неуплату платы за пользование водными объектами в сумме 819 487, 78 руб.; по налогу на имущество организаций в сумме 1 629 711, 60 руб.; транспортного налога в сумме 151 929 руб. 20 коп.; в части предложения уплатить в срок НДС в размере 1 491 373 775, 57 руб.; налог на прибыль в сумме 1 621 549 196, 85 руб.; плату за пользование водными объектами в сумме 4 097 438, 90 руб.; налога на имущество предприятия в размере 8 148 558 руб.; предложения уплатить транспортный налог в сумме 759 646 руб. и соответствующие суммы пени, а так же пени по налогу на доходы физических лиц.

Отказать ОАО «Самаранефтегаз» в части признания недействительным Требования № 1, вынесенного Межрегиональной ИФНС по КН № 1 в отношении ОАО "Самаранефтегаз" в части 1 228 622 498 руб.

Отказать ОАО «Самаранефтегаз» в части признания недействительным Требования № 4, вынесенного Межрегиональной ИФНС по КН № 1 в отношении ОАО "Самаранефтегаз" в части 3 252 843 128, 50 руб.

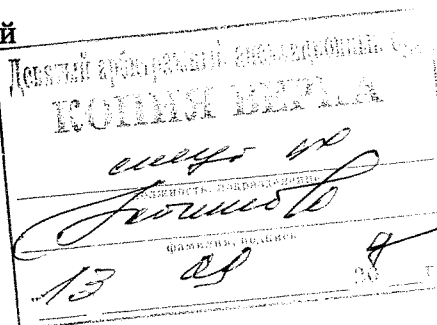
Взыскать с ОАО "Самаранефтегаз" (дата регистрации 24.05.1994 г., регистрационный номер 819 ИНН 6315229162, КПП 997150001, ОГРН 1026300956990, адрес местонахождения 443010, г. Самара, ул. Куйбышева, д. 145) штраф по п. 3 ст. 122 НК РФ по налогу на добавленную стоимость в размере 562 959 147, 50 руб., по налогу на прибыль в сумме 648 619 678, 74 руб.; по п.1 ст. 122 НК РФ штраф по налогу на добавленную стоимость в размере 15 262 015, 8 руб.; по п.1 ст. 122 НК РФ штраф за неуплату платы за пользование водными объектами в сумме 819 487, 78 руб.; по налогу на имущество организаций в сумме 1 629 711, 60 руб.; по транспортному налогу в сумме 151 929 руб. 20 коп. в доход соответствующих бюджетов.

Взыскать с ОАО "Самаранефтегаз" в доход федерального бюджета госпошлину в размере 100 000 руб.

Отказать МРИ ФНС по КН № 1 в удовлетворении встречного иска в части взыскания с ОАО "Самаранефтегаз" штрафа по п. 3 ст. 122 НК РФ штрафа по НДС в размере 24 439 498, 10 руб.; по налогу на прибыль в сумме 68 012 355,06 руб.

Председательствующий

Судьи



С.Н. Кречотнев

Л.А. Москвина

В.Я. Голобородько