



ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Москва

16 августа 2005 г.

Дело № 09АП- 7979/05-АК

Резолютивная часть постановления объявлена 9 августа 2005 г.

Полный текст постановления изготовлен 16 августа 2005 г.

Девятый арбитражный апелляционный суд в составе:

Председательствующего: Москвиной Л.А.

Судей: Голобородько В.Я., Кречетнева С.Н.

при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Платоновой С.С. при участии:

от истца (заявителя) - Власов А.Г. по дов. от 11.03.2005г., Еремин С.В. по дов. от 28.01.2005г. №Ю-12/05, Васильев А.Ю. по дов. от 28.01.2005г. №Ю-14/05;

от ответчика (заинтересованного лица) – Курков В.А. по дов. от 16.11.2004г. №75, Цай Кристина Бао-Хуа по дов. от 14.02.2005г. №148, Александрова Е.Р. по дов. от 03.02.2005г. №140, Цыплаков А.И. по дов. от 18.03.2005г. №176;

Рассматривает в судебном заседании апелляционную жалобу ОАО «Нефтяная компания «ЮКОС»

на решение от 28.04.2005г. по делу № А40-4338/05-107-9/А40-7780/05-98-90 Арбитражного суда г. Москвы, принятое судьей Башлаковой-Николаевой Е.Ю.

по иску (заявлению) ОАО «Нефтяная компания «ЮКОС»

к МРИ ФНС по КН №1

о признании незаконными решения, требований.

по иску МРИ ФНС по КН №1

к ОАО «Нефтяная компания «ЮКОС»

о взыскании штрафных санкций

УСТАНОВИЛ:

Открытое акционерное общество «Нефтяная компания «ЮКОС» обратилось в Арбитражный суд г. Москвы с заявлением о признании незаконными и необоснованными решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам № 1 о привлечении ОАО «НК «ЮКОС» к налоговой ответственности от 06.12.2004 г. № 52/985, требований об уплате налога № 186 от 06.12.2004 г. и об уплате налоговой санкции № 186/1 от 6.12.2004 г.

Межрегиональная инспекция ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 1 обратилась в Арбитражный суд г. Москвы с требованием о взыскании с ОАО «НК «ЮКОС» налоговых санкций по решению от 06.12.2004 г. № 52/985 в размере 68 939 326 976 руб. 40 коп. Исковое заявление (т. 1683, л.д. 5-10) было принято судом к производству по делу № А40-7780/05-98-90.

Определением Арбитражного суда г. Москвы от 28.02.2005 г. по настоящему делу (т. 1682, л.д. 127) дело № А40-7780/05-98-90 и дело № А40-4338/05-107-9 объединены в одно производство для совместного рассмотрения.

Решением Арбитражного суда г. Москвы от 28.04.2005 г.:

- признано недействительным решение Межрегиональной инспекции МНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 1 от 06.12.04 г. № 52/985 в части привлечения ОАО «Нефтяная компания «ЮКОС» к налоговой ответственности за неуплату налога на прибыль в виде штрафа в размере 45 100 руб. 80 коп., в части доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 1 426 388 руб. 63 коп., соответствующих указанной сумме

*№ 1173
от 22.08.2005г.*

налога пеней, в части привлечения к налоговой ответственности за неуплату налога на добавленную стоимость в виде штрафа в размере 1 317 188 руб. 90 коп., в части доначисления налога на рекламу в сумме 49 257 987 руб., соответствующих указанной сумме налога пеней, в части привлечения к налоговой ответственности за неуплату налога на рекламу в виде штрафа в размере 19 703 194 руб. 80 коп., как несоответствующее в указанных частях налоговому законодательству Российской Федерации;

- признано недействительными требование от 06.12.04 г. № 186 об уплате налога, выставленное Межрегиональной инспекцией МНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 1 в отношении ОАО «Нефтяная компания «ЮКОС», в части задолженности по налогу на добавленную стоимость в размере 1 426 388 руб. 63 коп., соответствующих указанной сумме налога пеней, в части задолженности по налогу на рекламу в размере 49 257 987 руб., соответствующих указанной сумме налога пеней, как несоответствующее в указанных частях налоговому законодательству Российской Федерации;

- признано недействительным требование от 06.12.04 г. № 186/1 об уплате налоговой санкции, выставленное Межрегиональной инспекцией МНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 1 в отношении ОАО «Нефтяная компания «ЮКОС», в части штрафных санкций по налогу на добавленную стоимость в размере 1 317 188 руб. 90 коп., по налогу на прибыль в соответствующие бюджеты 45 100 руб. 80 коп. (с суммы налога 225 504 руб.), по налогу на рекламу в размере 19 703 194 руб. 80 коп., как несоответствующее в указанных частях налоговому законодательству.

В остальной части заявленных ОАО «Нефтяная компания «ЮКОС» требований судом первой инстанции отказано.

Судом первой инстанции взысканы с ОАО «Нефтяная компания «ЮКОС» в доход соответствующих бюджетов штрафные санкции в размере 68 918 261 491 руб. 80 коп., в том числе: по налогу на прибыль в сумме 25 559 598 409 руб. 60 коп., по налогу на имущество в сумме 153 327 129 руб. 60 коп., по налогу на рекламу в сумме 23 520 110 руб. 36 коп., по налогу на добавленную стоимость в сумме 43 181 815 842 руб. 30 коп.

В остальной части заявленных МРИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 1 требований судом первой инстанции отказано.

Не согласившись с принятым решением, ОАО «Нефтяная компания «ЮКОС» обратился с апелляционной жалобой, в которой просит решение суда первой инстанции изменить, в удовлетворении требований МРИ ФНС РФ по КН № 1 о взыскании с налогоплательщика налоговой санкции в размере 68 939 326 976 руб. 40 коп. отказать, признать недействительными полностью решение МРИ МНС РФ по КН № 1 о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности от 06.12.2004 г., требований МРИ МНС РФ по КН № 1 № 186 от 06.12.2004 г. об уплате налога, № 186/1 от 06.12.2004 г. об уплате налоговой санкции.

Налоговый орган в отзыве на апелляционную жалобу просит в удовлетворении апелляционной жалобы ОАО «НК «ЮКОС» отказать по основаниям, изложенным в отзыве.

В порядке требований ст. 268 АПК РФ, суд апелляционной инстанции проверяет законность и обоснованность решения только в обжалуемой части.

Проверив законность и обоснованность принятого решения в порядке статей 266, 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, заслушав пояснения представителей лиц, участвующих в деле, изучив доводы апелляционной жалобы и отзыва, арбитражный апелляционный суд не находит оснований для отмены или изменения судебного акта.

Как следует из материалов дела, инспекцией проведена выездная налоговая проверка по вопросам соблюдения ОАО «Нефтяная компания «ЮКОС» законодательства о налогах и сборах за 2003 год.

Рассмотрев акт выездной налоговой проверки от 19.11.2004 № 52/907 (т.2, л.д. 1-163), инспекцией вынесено решение № 52/985 о привлечении ОАО «НК «ЮКОС» к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения от 06.12.2004 (т.1, л.д. 68-213, т. 1683, л.д. 12-157), которым ОАО «НК «ЮКОС» привлечено к налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений, предусмотренных п. 3 ст. 122 НК РФ за неуплату сумм налога на добавленную стоимость в результате занижения налоговой базы, совершенную умышленно, в виде штрафа в размере 21 591 566 515,60 рублей, за неуплату сумм налога прибыль в результате занижения налоговой базы,

совершенную умышленно, в виде штрафа в размере 12779821755,20 рублей, за неуплату сумм налога на имущество в результате занижения налоговой базы, совершенную умышленно, в виде штрафа в размере 76663564,80 рублей, за неуплату сумм налога на рекламу в результате занижения налоговой базы, совершенную умышленно, в виде штрафа в размере 43223305,20 рублей. Итого штрафов - 34 491 275 140,80 рублей.

МНС России было вынесено решение № 52/896, которым ОАО «НК «ЮКОС» привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, за умышленную неуплату налогов за 2002 год также в результате применения незаконной схемы уклонения от налогообложения путем создания видимости получения выручки от реализации нефти и нефтепродуктов специально созданными зависимыми организациями, зарегистрированными на территориях с льготным режимом налогообложения.

В решении налогового органа также отражено, что ОАО «НК «ЮКОС» 14.04.2004 г., 02.09.2004 г. 16.11.2004 г. привлекалось налоговым органом к налоговой ответственности и считается подвергнутым налоговой ответственности за аналогичное правонарушение, предусмотренное частью 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, в связи с чем, в соответствии с пунктом 4 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации, штраф по налогу на прибыль, по налогу на добавленную стоимость, по налогу на имущество в размере 34 448 051 835,60 рублей подлежит увеличению на 100 процентов.

В решении налоговым органом предложено ОАО «НК «ЮКОС» перечислить в срок, указанный в требовании, суммы: штрафа, указанного в подпунктах 1.1; 1.2; 1.3 пункта 1 настоящего Решения, увеличенные на 100%; штрафа, указанного в подпункте 1.4 пункта 1 настоящего Решения налогов в общей сумме 86 228 187 852,00 рублей. в том числе: налог на добавленную стоимость в сумме 53978916289 рублей, в том числе: за январь 2003г. в размере 3233 484 991 рублей, за февраль 2003г. в размере 2875186410 рублей, за март 2003 г. в размере 3885777467 рублей, за апрель 2003г. в размере 3715727196 рублей, за май 2003г. в размере 5311474302 рублей, за июнь 2003г. в размере 5507288751 рублей, за июль 2003г. в размере 4623923580 рублей, за август 2003г. в размере 3605574357 рублей, за сентябрь 2003г. в размере 3633482854 рублей, за октябрь 2003г. в размере 7318837079 рублей, за ноябрь 2003г. в размере 5642661257 рублей, за декабрь 2003г. в размере 4625498045 рублей; налог на прибыль в сумме 31949554388,00 рублей, в том числе: в федеральный бюджет - 414507258,00 рублей, в региональный бюджет - 28047414908,00 рублей; в местный бюджет - 3487632 222,00 рублей; налог на имущество предприятий в сумме 191 658 912,00 рублей; налог на рекламу в сумме 108 058 263,00 рублей; пени в общей сумме 15235930657,66 рублей, в том числе: по налогу на добавленную стоимость в сумме 11703417794,00 рублей; по налогу на прибыль в сумме 3489590577,66 рублей, в том числе: в федеральный бюджет - 34924132,83 рублей; в региональный бюджет - 3072315867,84 рублей; в местный бюджет - 382350576,99 рублей; по налогу на рекламу в сумме 22734214,00 рублей; по налогу на имущество предприятий в сумме 20188072,00 рублей. Итого предложено уплатить налогов, пени и штрафов 135 955 393 650,46 рублей (с учетом пункта 4 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации общая сумма налогов, пени и штрафов составила 170 403 445 486,06 рублей). Предложено внести изменения в бухгалтерский учет, в добровольном порядке уплатить суммы налогов, пени, штрафов.

Инспекцией 06.12.2004 г. ОАО «НК «ЮКОС» направлено требование № 186 об уплате налога и пени (т.3, л.д. 1-2). Требованием от 06.12.2004 № 186/1 ОАО «НК «ЮКОС» предложено в добровольном порядке уплатить налоговые санкции (т.3, л.д.3). Суммы доначисленных налогов, пеней и налоговых санкций налогоплательщиком не уплачены.

Проверив названные решение и требования налогового органа, суд первой инстанции пришел к выводу о частичном удовлетворении требований налогоплательщика и налогового органа (резоллютивная часть решения суда изложена выше).

Налогоплательщик в апелляционной жалобе не согласился с решением суда первой инстанции и привел следующие доводы:

1. Несостоятельность выводов суда о необоснованности затрат, понесенных в связи с оплатой услуг по организации и ведению бухгалтерского учета.

2. Неправильность выводов суда о необходимости включения в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль средств, поступивших от дочерних обществ ОАО «НК «ЮКОС» в фонд финансовой поддержки развития производства.

3. Неправомерность выводов суда о нарушении налогоплательщиком налогового законодательства при определении налоговой базы по операциям с ценными бумагами.

4. Необоснованность выводов суда о нарушениях, допущенных налогоплательщиком при исчислении НДС (внутренний рынок).

5. Неправомерность выводов суда о занижении налогооблагаемой базы по налогу на рекламу.

6. Неправомерность выводов суда по поводу выручки от реализации продукции (работ, услуг) за 2003 г., показанной в отчетности «зависимых» организаций;

7. Неправомерность исчисления пеней за несвоевременную уплату налогов.

8. Неправомерность применения норм НК РФ об обстоятельстве, отягчающем ответственность, и увеличении размера штрафа. Отсутствие доказательств вины налогоплательщика.

9. Налоговый орган вынес решение с нарушением норм, регулирующих порядок осуществления производства по делу о налоговом правонарушении.

10. Решение суда противоречит нормам международного права.

Суд апелляционной инстанции не принимает доводы апелляционной жалобы налогоплательщика по следующим основаниям.

1. Довод налогоплательщика о несостоятельности выводов суда о необоснованности затрат, понесенных в связи с оплатой услуг по организации и ведению бухгалтерского учета опровергается следующими доказательствами.

В пункте 1.1.1 решения инспекция доначислила ОАО «НК «ЮКОС» налог на прибыль в сумме 225504 руб. в результате необоснованного включения в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль затрат по договорам с ООО «Учет и отчетность», ООО «Центр Учет» (т. 1571 л.д. 80-81, 2-24, 28-31, 33, 36-37).

Судом первой инстанции сделан законный и обоснованный вывод о том, что расходы, оказанные ООО «ЮКОС-ФБЦ» за аналогичные услуги, уменьшили налоговую базу ОАО «НК «ЮКОС» по налогу на прибыль, в связи с чем повторное включение аналогичных расходов в налоговую базу противоречит положениям статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации о необходимости экономической оправданности расходов, уменьшающих налоговую базу.

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Аналогичность оказанных услуг подтверждается материалами дела.

Согласно договору от 01.08.2000 № 47 ООО «Учет и отчетность» оказывает ОАО «НК «ЮКОС» услуги по организации ведения бухгалтерского учета «Основных средств» в части учета основных средств производственного назначения, принадлежащих заказчику на праве собственности и расположенных на месторождениях, право пользования которыми принадлежит исполнителю и (или) заказчику (т. 1680 л.д. 71-86). В течение 2003 г. отнесено на расходы по указанному договору 731600 руб.

По договору от 21.02.2002 № Ю02-243/488 ООО «Центр учета» оказывало услуги ОАО «НК «ЮКОС» по организации ведения бухгалтерского учета «Основных средств» в части учета основных средств производственного назначения, расположенных на месторождениях в Самарском регионе (т. 1680 л.д. 26-36). В течение 2003 г. отнесено на расходы по договору 208 000 руб.

В то же время по договору от 03.01.01 № ФБЦ-004 ООО «ЮКОС-ФБЦ» оказывало заявителю аналогичные услуги, а именно: по организации и ведению бухгалтерского, налогового учета, кассового обслуживания заказчика, расчетов с кредитными организациями, в том числе по гарантийным письмам заказчика, составлению всех видов отчетности, содержанию бухгалтерских документов заказчика согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете», Положению о бухгалтерском учете и отчетности и законодательству Российской Федерации, подготовке отдельных процедур реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами учета и составления форм отчетности по данным регистров учета для обеспечения управленческого учета и составления консолидированной отчетности заказчика, посредством использования информационных систем заказчика (т. 1683 л.д. 13).

Ведение бухгалтерского и налогового учета по всем счетам, с формированием бухгалтерского и налогового учета по всем счетам, бухгалтерских регистров, налоговой и бухгалтерской отчетности возложено на ООО «ЮКОС-ФБЦ», которое представляет в соответствующие органы бухгалтерскую и налоговую отчетность и которому ежемесячно выплачивается вознаграждение за оказанные услуги.

При таких обстоятельствах не принимается довод налогоплательщика о том, что заключение договора с тремя различными организациями обусловлено различием в оказываемых данными организациями услугах и большим объемом документации, с которой были связаны предоставляемые услуги. Судом правомерно не принят довод ОАО «НК «ЮКОС» о территориальной обособленности основных средств, по которым ведение бухгалтерского учета передано ООО «Учет и отчетность» и ООО «Центр Учет», поскольку ООО «ЮКОС-ФБЦ» осуществляло ведение учета как ОАО «НК «ЮКОС», имеющего имущество, расположенное на различных территориях, так и его дочерних предприятий, находящихся в различных регионах Российской Федерации (т. 1658 л.д. 77-84, 93-100, 116-141 и др.).

2. Довод налогоплательщика о неправильности выводов суда о необходимости включения в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль средств, поступивших от дочерних обществ ОАО «НК «ЮКОС» в фонд финансовой поддержки развития производства опровергается следующими доказательствами.

В пункте 1.1.2 решения инспекция доначислила налог на прибыль в сумме 1 545 103 440 руб. на суммы безвозмездно полученных ОАО «НК «ЮКОС» денежных средств от дочерних обществ налогоплательщика.

В ходе проверки налоговым органом было установлено, что в 2003 году ОАО «НК «ЮКОС» безвозмездно были получены денежные средства в размере 6 437 931 000 руб. в качестве вноса дочерних организаций в созданный ОАО «НК «ЮКОС» Фонд финансовой поддержки развития производства ОАО «НК «ЮКОС» от ООО «Сергиевский склад», ООО «Богатовский склад», ООО «Кинельский склад», ООО «Грековский склад», ООО «Жигулевский склад», ООО «Первомайский склад», ООО «ЮКОС - Импорт».

Из материалов дела следует, что на основании решения заседания Совета директоров ОАО «НК «ЮКОС» (выписка из протокола от 23.08.2000г. №120/1-12) утверждено Положение о Фонде финансовой поддержки развития производства. Согласно Положению Фонд создается для формирования централизованных финансовых резервов для финансирования затрат компании, дочерних и основных обществ, связанных с осуществлением их финансово-хозяйственной и инвестиционной деятельности, развитием перспективных программ, направлений, покрытие убытков текущего года и прошлых лет компании и дочерних и основных обществ и иных затрат, связанных с осуществлением финансово-хозяйственной деятельности компании и дочерних основных обществ. ОАО «НК «ЮКОС» является собственником средств Фонда. Фонд формируется, в том числе и за счет нераспределенной прибыли, остающейся в распоряжении дочерних и основных обществ, если компетентные органы управления дочерних и основных обществ, приняли соответствующее решение о безвозмездном инвестировании денежных средств в Фонд.

Как видно из материалов дела ОАО «НК «ЮКОС» не включало денежные средства, перечисленные в Фонд, в налоговую базу по налогу на прибыль. Общество руководствовалось пунктом 11 статьи 251 Налогового кодекса Российской Федерации, ссылаясь на то, что не учитывается при налогообложении имущество, полученное российской

организацией безвозмездно от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны более чем на 50% состоит из вклада (доли) передающей организации.

Однако из анализа подпунктов 1-11 пункта 1 статьи 251 Налогового кодекса Российской Федерации следует, что законодатель только в подпунктах 9 и 10 пункта 1 названной статьи исключил из налогооблагаемой базы налогом на прибыль доходы в виде денежных средств, а в остальных случаях, как и в подпункте 11 пункта 1 указанной статьи, на который ссылается ОАО «НК «ЮКОС», законодатель не упомянул денежные средства при исключении налогооблагаемой базы. В данном случае речь идет о ином, нежели денежные средства, имуществе.

Кроме того, позиция налогоплательщика по данному вопросу является неправомерной, поскольку налогоплательщик действовал недобросовестно, что подтверждается следующими обстоятельствами.

Согласно пункту статьи 252 Гражданского кодекса Российской Федерации по договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одаряемому) вещь в собственность либо имущественное право (требование) к себе или к третьему лицу, либо освобождает или обязуется освободить ее от имущественной обязанности перед собой или третьим лицом. Одновременно пунктом 4 статьи 575 Гражданского кодекса Российской Федерации запрещено дарение, за исключением обычных подарков, стоимость которых не превышает пяти установленных законом минимальных размеров оплаты труда в отношениях между коммерческими организациями.

С учетом изложенного, применение положений пункта и статьи 251 Налогового кодекса Российской Федерации правомерно при условии передачи имущества безвозмездно с соблюдением норм действующего законодательства, в частности требований статьи 575 Гражданского кодекса Российской Федерации.

Недобросовестность подтверждается также тем, что за счет средств Фонда ОАО «НК «ЮКОС» выплачивались дивиденды акционерам, что противоречит Положению о Фонде, а именно необходимости направления средств Фонда на развитие производства.

Как, правильно установлено судом первой инстанции, умысел на совершение правонарушения в виде неуплаты налога на прибыль с суммы, перечисленной в Фонд подтверждается также указанием в аудиторском заключении на незаконность указанного перечисления (т. 1660л.д. 159-239).

При таких обстоятельствах нельзя согласиться с доводом налогоплательщика о двойном налогообложении одних и тех же сумм.

3. Довод налогоплательщика о неправомерности выводов суда о нарушении налогоплательщиком налогового законодательства при определении налоговой базы по операциям с ценными бумагами опровергается следующими доказательствами.

В пункте 1.1.3 решения инспекцией установлена неуплата ОАО «НК «ЮКОС» налога на прибыль в сумме 112 700 091 руб. в результате уменьшения налоговой базы на затраты по приобретению векселей при отсутствии в первичных документах сведений об их покупной стоимости.

Из материалов дела следует, что ОАО «НК «ЮКОС» заключались договоры на приобретение векселей третьих лиц. При этом ряд договоров не содержит договорной стоимости приобретаемых векселей. Так, представленные налогоплательщиком договора купли-продажи векселей не содержат информации о цене передаваемых (приобретаемых) векселей, а предусматривают определение стоимости (договорной стоимости) передаваемых векселей в дополнительных соглашениях (реестрах) при непосредственной передаче векселей. Помимо реестров договорами предусмотрено оформление передачи векселей актами приема-передачи. Однако представленные на проверку в инспекцию и в суд реестры приобретаемых налогоплательщиком векселей и акты приема-передачи данных векселей, содержат информацию о векселедателях, номерах, датах выпуска (погашения) и номинальной стоимости передаваемых векселей. Информацию о договорной стоимости (цене продажи-покупки) передаваемых векселей данные документы не содержат. Иные первичные документы, подтверждающие фактически произведенные расходы по приобретению данных векселей отсутствуют. ОАО «НК «ЮКОС» не представлены

документы, подтверждающие оплату векселей, расходы на приобретение которых исключены из состава расходов, уменьшающих налоговую базу.

Суд апелляционной инстанции считает, что судом первой инстанции законно и обоснованно установлено, что в нарушение пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации при формировании налоговой базы по налогу на прибыль за 2002 год налогоплательщиком учтены документально не подтвержденные расходы в виде покупной стоимости векселей третьих лиц. Документы представленные налогоплательщиком в обоснование расходов по приобретению векселей не соответствуют требованиям Закона Российской Федерации от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» и положениям статьи 313 Налогового кодекса Российской Федерации, так как они не содержат измерители операций в денежном выражении.

4. Довод налогоплательщика о необоснованности выводов суда о нарушениях, допущенных налогоплательщиком при исчислении НДС (внутренний рынок) также несостоятелен.

Суд законно и обоснованно сделал вывод о правомерности доначисления инспекцией налога на добавленную стоимость в сумме 7481 323, 12 руб. (пункт 1.2 решения Инспекции) в результате следующих нарушений (т. 1585 л.д. 30, т. 1581 л.д. 46, 503, т. 1572 л.д. 95, 177-179, 182-184, 302, 364, 392-395, 422, 453, 454, 493, т. 1573 л.д. 67, 424, 510, 532).

ОАО «НК «ЮКОС» в нарушение статей 146, 154 Налогового кодекса Российской Федерации в налоговую базу 2003 года не включена выручка от реализации товаров (работ, услуг), в том числе полученная от ФГП МПС России «Росжелдорснаб» за реализованное дизтопливо и транспортные расходы, ОАО «Юганскнефтегаз» за право пользования программным обеспечением, ЗАО «Наше время» за оказанные услуги по счету-фактуре № 716 от 8 сентября 2003 года, ЗАО «Инзернефть» за выполненные работы по договору Ю02-243/938 от 23 декабря 2002 года (НДС в сумме 65 420,67 руб.), ООО «Западно-Малобалыкское» за услуги по независимой оценке запасов нефти и газа (подпункт 1 пункта 1.2 решения Инспекции)

Проверкой установлены расхождения сумм налога на добавленную стоимость по реализованным товарам (работам, услугам) по данным бухгалтерского учета ОАО «НК «ЮКОС» с суммами налога на добавленную стоимость по реализованным товарам (работам, услугам), отраженными в налоговых декларациях.

В результате данного нарушения в 2003 году неполная уплата налога на добавленную стоимость составила 5 264 768 рублей, в том числе за февраль 726 110 руб., за август 2 702 236 руб., за октябрь 1 490 772 руб., за ноябрь 345 650 руб. (подпункт 3 пункта 1.2 решения).

5. Суд апелляционной инстанции не соглашается с доводом налогоплательщика о неправомочности выводов суда о занижении налогооблагаемой базы по налогу на рекламу.

В пункте 1.3 решения инспекция установила неуплату ОАО «НК «ЮКОС» налога на рекламу в сумме 108 058 263 руб. (т. 1578 л.д. 6-17, т. 1579-1583).

В 2003 году ОАО «НК «ЮКОС» при исчислении налога на рекламу руководствовалось решением думы муниципального образования г. Нефтеюганска от 21.11.2002 № 191 «Об установлении местных налогов и сборов на 2003 год». В соответствии с названным решением, юридическое лицо, осуществляющее изготовление рекламы или размещение ее на рекламных носителях по заявке рекламодателя, именуется рекламным агентством и является налоговым агентом, которое вносит в бюджет города налог на рекламу (пункты 1.2., 7 решения). Плательщиками налога на рекламу являются рекламодатели, имеющие статус юридического лица... исполняющие обязанности юридических лиц по уплате налога, размещающие рекламу через рекламопроизводителей, рекламораспространителей на территории города Нефтеюганска (пункты 2, 7 решения), которые вносят налог на рекламу путем перечисления средств на счет рекламного агентства, налогового агента.

Согласно пункту 8 указанного решения, ответственность за правильность исчисления, полноту и своевременность перечисления налога на рекламу в городской бюджет Нефтеюганска возлагается на рекламодателя, рекламопроизводителя, рекламораспространителя.

ОАО «НК «ЮКОС» не перечисляло налоговым агентам (рекламопроизводителям и рекламодателям) по месту своей регистрации в г. Нефтеюганске налог на рекламу, поскольку рекламные услуги ими не оказывались. Рекламные услуги оказывались организациями, зарегистрированными в других регионах Российской Федерации, в частности в г. Москве, где на основании пункта 13 статьи 21 Закона Российской Федерации № 2118-1, действует Закон г. Москвы от 21.11.2001 № 59 «О налоге на рекламу».

В соответствии со статьями 3, 4 Закона г. Москвы № 59 плательщиками налога на рекламу являются рекламодатели, зарегистрированные в г. Москве, а объектом налогообложения признается приобретение организацией рекламных услуг (работ), состоящих в изготовлении и распространении с коммерческой целью в интересах экономической деятельности рекламодателя информации о товарах (работах, услугах) и (или) о покупателях этих рекламных услуг (работ).

В соответствии с пунктом 2 статьи 8 «Сроки и место государственной регистрации» Закона № 129-ФЗ - государственная регистрация юридического лица осуществляется по месту нахождения указанного учредителями в заявлении государственной регистрации постоянно действующего исполнительного органа, а в случае его отсутствия - по месту нахождения иного органа или лица, имеющих право действовать от имени юридического лица без доверенности.

Между ОАО «НК «ЮКОС» и ОАО «ЮКОС-Москва», ИНН 4014002911, Юридический адрес: 113054, г. Москва, ул. Дубининская, д. 35 (Управляющая сторона) заключены Договоры на передачу полномочий исполнительного органа от 03.05.2000 № ЮМО-240-1/24 сроком на 5 лет, по которому «Управляющая сторона» оказывает обществу любые услуги в соответствии с законодательством РФ для осуществления нормальной производственной деятельности общества (пункт 2.1. договора), принимает решения по всем вопросам текущей деятельности общества (пункт 3.1.1. договора), а также в лице единоличного исполнительного органа (единоличного управляющего) без доверенности действует от имени общества, в т.ч. представляет ее интересы во взаимоотношениях с любыми российскими и иностранными юридическими лицами.

Кроме того, между указанными организациями, заключен договор об оказании услуг от 01.10.2002 № Ю02-243/729 ЮМ02-243/155 сроком до 31.12.2005, по которому ООО «ЮКОС-Москва» оказывает комплекс услуг по обеспечению деятельности ОАО «НК «ЮКОС» на территории Российской Федерации и за ее пределами.

ОАО «НК «ЮКОС» состоит на учете в Межрегиональной инспекции МНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 1, КПП 997150001, как крупнейший налогоплательщик, в соответствии с Порядком определения особенностей постановки на учет крупнейших налогоплательщиков - российских организаций (приказ МНС РФ от 31.08.2001 № БГ-3-09/319 с изменениями от 98.04.2003).

В 2003 году в ОАО «НК «ЮКОС» действовали договоры и оказывались рекламные услуги организациями, находящимися на учете в г. Москве (ООО «Пи-арт Консалтинг», ИНН 7705416392; ЗАО «Восток-Сервис-Спецкмплект», ИНН 7722202993; ЗАО РИА «Прок», ИНН 7702150401; ЗАО «Интргрум-Техно», ИНН 7706114193; ООО «Ди энд Си групп», ИНН 7703319450; ЗАО «Астрис С», ИНН 7712018843; ООО «РИФ «ПЕРФЕКТ», ИНН 7702159595; ООО «Рекламное агентство «У-Медиа», ИНН 7708121340; ЗАО «Альфа мастер», ИНН 7704234216; ООО «Золотое кольцо», ИНН 7726288649; Футбольный клуб «Динамо» Москва, ИНН 7714067099; ООО «Школа Юрия Грымова», ИНН 7708203890; ЗАО «Эхо Москвы», ИНН 7710046355, ЗАО «Коммерсант. Издательский дом», ИНН 7707120552; АНО «Редакция газеты «Труд», ИНН 7710043442; ЗАО «Редакция «Независимой газеты», ИНН 7708093333; ФГУ «Редакция «Российской газеты», ИНН 7714024842), а именно: изготовление и транспортировку в регионы (города Нижневартовск, Иркутск, Самара, Красноярск, Нефтеюганск, Нижний Уренгой, Мажейкяй (Литва), Москва) сувениров с логотипом организации, информационные услуги, изготовление дизайн-макета и печать буклета «Экологическая политика Нефтяной компании «ЮКОС», изготовление макетов рекламы, изготовление сувениров с логотипом «10 лет «ЮКОС», изготовление макета продукции и самой продукции (куб из обсидиана) с логотипом, реклама товарного знака организации во время проведения спортивных мероприятий и соревнований, изготовление полиграфической рекламной продукции с логотипом, трансляция в эфир на радиостанциях

информационных материалов о деятельности организации, размещение рекламной информации о производственной деятельности организации, и прочие.

Судом первой инстанции правильно установлено, что в связи с местом нахождения исполнительного органа ОАО «НК «ЮКОС» в г. Москве, в соответствии с положениями статьи 8 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ, статьями 3,4 Закона г. Москвы от 21.11.2001 № 59, ОАО «НК «ЮКОС» должно было уплачивать налог на рекламу по вышеперечисленным договорам.

Следовательно, является законным и обоснованным вывод суда первой инстанции о занижении налога на рекламу в сумме 58 800 275,90 руб. исходя из указанных налогоплательщиком фактических затрат на рекламу в сумме 1176 005 518 руб.

6. Суд апелляционной инстанции не соглашается с доводом налогоплательщика о неправомерности выводов суда первой инстанции по поводу выручки от реализации продукции (работ, услуг) за 2003 г., показанной в отчетности «зависимых» организаций.

Судом первой инстанции законно и обоснованно установлено неотражение ОАО «НК «ЮКОС» выручки от реализации продукции (работ, услуг) в результате применения незаконной схемы уклонения от налогообложения путем создания видимости получения выручки от реализации нефти и нефтепродуктов специально созданными зависимыми от ОАО «НК «ЮКОС» организациями, зарегистрированными на территориях с льготным режимом налогообложения, что повлекло за собой неуплату налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость, налога на имущество предприятий.

По оформляемым документам зависимые от ОАО «НК «ЮКОС» организации (ООО «Ю-Мордовия», ЗАО «ЮКОС-М», ООО «Альта-Трейд», ООО «Ратмир», ООО «Фаргойл», ООО «Энерготрейд» (ранее - ООО «Марс XXII»), ООО «Макро-Трейд», ООО «Эвойл») выступали собственниками реализуемых нефти и нефтепродуктов, представляли в налоговые органы отчетность, в которой указывали сумму выручки от реализации, однако, не уплачивали с нее налоги в региональные и местные бюджеты в связи с незаконным применением льгот.

Выводы инспекции и суда первой инстанции о применении ОАО «НК «ЮКОС» схемы уклонения от налогообложения путем искусственного создания и «участия» в цепочке движения нефти и нефтепродуктов организаций основаны на следующих обстоятельствах, свидетельствующих о недобросовестности налогоплательщика.

1. Все указанные организации связаны между собой и зависимы от ОАО «НК «ЮКОС».

Материалами дела подтверждается, что ОАО «НК «ЮКОС» является участником ЗАО «ЮКОС-М» с долей участия 100 % (т. 1664 л.д. 110) и ООО «Ю-Мордовия» (т. 1653 л.д. 48, с участием ООО «ЮКОС-Импорт» со 100 % капитала ОАО «НК «ЮКОС» т. 1661 л.д. 5), ООО «ЮКОС-ФБЦ» (т. 1658 л.д. 5, 35), ООО «ЮКОС Экспорт Трейд» (т. 1657 л.д. 80, 103, 135), ЗАО «ЮКОС ЭП» (т. 1659 л.д. 6, 46, 53-54, 90-92, с участием ООО «ЮКОС-Москва» со 100 % капитала ОАО «НК «ЮКОС» (т. 1653 л.д. 267), ЗАО «ЮКОС-Транссервис» (т. 1676 л.д. 132-170), ЗАО «ЮКОС РМ» (т. 1656 л.д. 80, 84), ООО «ЮКОС-Москва» (т. 1653 л.д. 250, 267), ЗАО «ЮКОС-Сервис» (т. 1652 л.д. 234-235, 239, 245), ООО «Торговый дом «ЮКОС-М» (т. 1663 л.д. 116, 174, 289), ОАО «Самаранефтегаз» (т. 1667 л.д. 4), ОАО Юганскнефтегаз» (т. 1654 л.д. 47-80), ОАО «Томскнефть» ВПК (т. 1654 л.д. 47-80), акционером ОАО АКБ «Солидарность», ОАО АКБ «Менатеп Санкт-Петербург», ОАО АКБ «Доверительный и инвестиционный банк» (т. 1653 л.д. 101, 107, т. 1652 л.д. 157, 155, 36, 209, т. 1655 л.д. 7-8, 76, 104).

Также ОАО «НК «ЮКОС» было создано ООО «ЮКОС-Импорт» (т. 1661 л.д. 5), которое в свою очередь выступало участником следующих организаций, участвующих в схеме уклонения от налогообложения: ООО «Альта-Трейд» (т. 1665 л.д. 321), ООО «Ю-Мордовия» (т. 1653 л.д. 48), ООО «Ратмир» (т. 1660 л.д. 173), ООО «Энерготрейд» (ООО «Марс XXII»).

ОАО «НК «ЮКОС», ОАО «Самаранефтегаз», ОАО «Юганскнефтегаз» и ОАО «Томскнефть» ВНК являлись участниками ООО «Сибирская интернет компания» (т. 1661 л.д. 30, 38, 57), которое совместно с ООО «ЮКОС-Импорт» (в котором доля участия ОАО «НК «ЮКОС» составляет 100 процентов) и с созданным Коваль А.В. и

Кобзарь Ю.А. ООО «Вокит» являлись участниками ООО «Нефтеинвест» (т. 1658 л.д. 110, 120, 137, 147, 195, 198, 224, 231, т. 1676 л.д. 1-77).

По оформляемым документам в свою очередь ООО «Нефтеинвест» выступало участником следующих организаций, участвующих в схеме уклонения от налогообложения: ООО «Альта-Трейд» (т. 1665 л.д. 321), ООО «Юпитер XXIV» (т. 1676 л.д. 1-170), ООО «Сибирская транспортная компания» (т. 1665 л.д. 7, 36, 47, 80-83), ООО «Энерготрейд» (ООО «Марс XXII») (т. 1650 л.д. 205, 207-209, 211), ООО «Террен», ООО «Сатурн XXV» (т. 1676 л.д. 1-170), ООО «Ратмир» (т. 1660 л.д. 173, 177, 181, 199-200), а также ООО «Венера XXI» (т. 1676 л.д. 1-170.), ООО «Восточная лизинговая компания» (т. 1659 л.д. 162, 174, 191, 192, 197, 186).

Одними из учредителей ОАО «АКБ «ДИБ» являлись ЗАО «Стэп», ЗАО «Клифф» (т. 1652 л.д. 157, 155, 36, 209). Также ЗАО «Стэп» выступало совместно с ООО «Нефтеинвест» и ЗАО «Полинеп» участником ООО «Сибирская транспортная компания» (т. 1665 л.д. 36, 47, 80-83). ЗАО «Полинеп» совместно с ЗАО «Ренмет» являлось участником трех организаций - ООО «Соната», ООО «Эльбрус» и ЗАО «Стеклопромаш» (т. 1672 л.д. 21, 28, 37, т. 1676 л.д. 1-170), которые, в свою очередь, являлись участниками организаций, зарегистрированных на территории Республики Мордовия: ООО «Эльбрус» участвовало в ЗАО «ЮКОС-М» (т. 1664 л.д. 78), и в ООО «Ю-Мордовия» (т. 1653 л.д. 19, 24, 42), ООО «Соната» являлось участником ООО «Ю-Мордовия» и ООО «Ратмир», ЗАО «Стеклопромаш» участвовало в ООО «Ю-Мордовия». Другими участниками ООО «Ратмир» выступали ООО «Самоцвет» (созданное ЗАО «Ренмет»), ЗАО «Полинеп» и ООО «Корвет» (т. 1660 л.д. 181, 199-200, 177). ООО «Корвет» одновременно наряду с ОАО «НК «ЮКОС» являлось участником ЗАО «ЮКОС-ЭП».

Еще одним участником ООО «Альта-Трейд» и ООО «Ю-Мордовия», зарегистрированных на территории Республики Мордовия, а также ЗАО «Стэп» являлось ООО «А-Траст» (т. 1653 л.д. 19, 24, 42, т. 1676 л.д. 1-170). Участниками ООО «А-Траст» выступали Крайнев А.В., Кобзарь Ю.А., Гулин В.Б., Almy Trading Limited.

Другими участниками ООО «Марс XXII» (переименовано в ООО «Энерготрейд») являлись ЗАО «Ренмет», а также ООО «Акра» (т. 1650 л.д. 205, 207-209, 211, 214, 223) - одновременно участник ООО «Луна XXIII», ООО «Террен» и участвовавших в схеме уклонения от налогообложения в 2000 году ООО «Виртус» и ООО «Стаф», а также ООО «ЮКОС-ФРЦ» (т. 1676 л.д. 1-170).

Наряду с ООО «Акра» участником ООО «ЮКОС-ФРЦ» выступало ООО «Ал-Эра» (т. 1676 л.д. 132-170).

Впоследствии участниками ООО «ЮКОС-ФРЦ» стали зарегистрированные в Республике Кипр Coastmill Management Limited и Silkmillenium Trading and Investments Limited - одновременно участники созданного ОАО «НК «ЮКОС» в 2000 году ООО «Нефтетрейд 2000», которое в свою очередь было участником организаций, зарегистрированных на территории г. Трехгорный Челябинской области и участвовавших в схеме уклонения от налогообложения ОАО «НК «ЮКОС» в 2000 году - ООО «Кверкус», ООО «Мускрон», ООО «Квадрат», ООО «Грейс», ООО «Колрейн», ООО «Нортекс», деятельность которых была признана деятельностью ОАО «НК «ЮКОС» (т. 1676 л.д. 1-170).

ООО «Нефтемаркет 2000» было создано ОАО «НК «ЮКОС» в 2000 году и являлось участником организаций, зарегистрированных на территории ЗАТО г. Лесное Свердловской области, чья деятельность была признана деятельностью ОАО «НК «ЮКОС» (т. 1676 л.д. 1-170) - ООО «Стаф», ООО «Митра», ООО «Вальд-Ойл», ООО «Бизнес-Ойл». Впоследствии участниками ООО «Нефтемаркет 2000» стали две организации, зарегистрированные на территории Республики Кипр - Hicksville Management Limited и Glenoaks Investment Limited (т. 1672 л.д. 81, 82, 89, 90, 126).

В 2003 г. участниками ООО «Энерготрейд» стали ООО «Альта-Трейд» (52 %) и зарегистрированная на Кипре компания Winstrom Limited (48%) (т. 1650 л.д. 157, 161, 174-175, 189). При этом несмотря на то, что доля компании Winstrom Limited в уставном капитале ООО «Энерготрейд» составляет 48%, согласно уставу оно получает 95 % прибыли общества, то есть тем были созданы условия для увода прибыли в оффшорную зону.

Участвующие в схеме уклонения от уплаты налогов организации ООО «Фаргойл», ООО «Макро-Трейд», ООО «Ратибор», ООО «Нефтесервис»,

ООО «Восточно-Сибирская сервисная компания», ООО «Мега-Альянс» были учреждены физическими лицами. Впоследствии доля участия в ряде указанных организаций была передана компаниям, зарегистрированным в Республике Кипр.

Так, учредитель ООО «Фаргойл» Силаев Михаил Николаевич (т. 1651 л.д. 266) передал в собственность юридическому лицу по праву Республики Кипр - «Nassaubridge Management Limited», принадлежащую ему долю в уставном капитале ООО «Фаргойл» в размере 100% уставного капитала (т. 1651 л.д. 274).

Единственным учредителем ООО «Макро-Трейд» и ООО «Мега-Альянс», участвовавшего в схеме уклонения ОАО «НК «ЮКОС» от налогообложения в 2001 году и зарегистрированного на территории города-космодрома Байконур, являлась Жукова Гульнара Каримовна (т. 1651 л.д. 94, т. 1671 л.д. 159). Затем в уставы данных организаций были внесены изменения, согласно которым единственным участником ООО «Макро-Трейд» стала зарегистрированная в Республике Кипр компания «Silverdale Trading Limited» и «Conbrook Silverdale Trading Limited» (т. 1651 л.д. 14, 21, 63, 64, 79), а ООО «Мега-Альянс» - компания Dorchestergate Trading Limited, юридическое лицо по праву Республики Кипр (т. 1671 л.д. 176).

Учредителем ООО «Ратибор», деятельность которого в 2001 и 2002 гг. признана деятельностью ОАО «НК «ЮКОС», выступала Воробьева Светлана Ивановна, затем 100% доля ее участия передана в собственность компании «Dunsley Limited» (т. 1676 л.д. 78-170), которое является юридическим лицом по праву Республики Кипр, зарегистрированное в Республике Кипр, регистрационный № HE 114629.

На момент начала деятельности учредителем ООО «Восточно-Сибирская сервисная компания» являлась Волок Татьяна Александровна (100% доли в уставном капитале общества). Впоследствии участником указанной организации стала компания «Stokebury Investments Limited», юридическое лицо по праву Республики Кипр, зарегистрированное в Республике Кипр (т. 1663 л.д. 5, 11, 17).

Участником ООО «Эвойл» являлось Fiana Limited, юридическое лицо по праву Республики Кипр, зарегистрированное на территории Республики Кипр.

Как правильно установлено судом первой инстанции на основании материалов дела, все организации, зарегистрированные на территории Республики Кипр, которым принадлежат доли в организациях ООО «ЮКОС-ФРЦ», ООО «Нефтетрейд 2000», ООО «Фаргойл», ООО «Мега-Альянс», ООО «Восточно-Сибирская сервисная компания», ООО «Эвойл», ООО «Нефтемаркет 2000», ООО «Макро-Трейд», ООО «Ратибор», ООО «Нефтесервис», ООО «Энерготрейд», а также Yukos Operational Holding Limited, участвующее совместно с ОАО «НК «ЮКОС», ООО «Ратмир» и ООО «Альта-Трейд» в ООО «Центр исследований и разработок ЮКОС», выдавали доверенности на представительство интересов оффшорных компаний сотрудникам адвокатского бюро «АЛМ Фельдмане» - Петросян Н.М. (учредитель названного адвокатского бюро и представитель Silkmillenium Trading и Nassaubridge Management Limited), Шелепину П.В. (представитель Dorchestergate Trading Limited и Stokebery Investments Limited), Шаврину А.А. (представитель Fiana Limited и Coastmill managent Limited), Румянцевой Е.А. (представитель Glenoaks Investments Limited, Conbrook Limited и Silverdale Trading Limited), Егоровой О.К. (представитель Dunsley Limited и Postgrove Limited), Курохтина (Conbrook Limited и Winstrom Limited) (т. 1655 л.д. 5, 110-116, 135, 138-140, 150-175, 188-191, 188-191). При этом Адвокатским бюро «АЛМ Фельдмане» заключен с ОАО «НК «ЮКОС» договор на оказание услуг (т. 1655 л.д. 110-116).

ООО «Сибирская транспортная компания» и ООО «Фаргойл», а впоследствии и ООО «Ратмир», являлись участниками ООО «Ассет» (т. 1650 л.д. 297, 300, т. 1665 л.д. 88, 90).

ООО «Ратмир» и ОАО «НК «ЮКОС» выступали акционерами ОАО «Липецкнефтепродукт», ОАО «Брянскнефтепродукт», ОАО «Томскнефтепродукт», ОАО «ВНК», ОАО «Ачинский НПЗ», ОАО «Новокуйбышевский НПЗ», ОАО «Волжское нефтеналивное пароходство «Волготанкер», ОАО «Тамбовнефтепродукт», ООО «Центр исследований и разработок ЮКОС». ООО «Ратмир» и ЗАО «ЮКОС-М» - участники ООО «ЮКОС-Ладога», ОАО «Томскнефтепродукт». ООО «ЮКОС-Импорт» и ОАО «НК «ЮКОС» являлись акционерами ОАО «Куйбышевский НПЗ», ОАО «Сызранский НПЗ», ОАО «Новокуйбышевский НПЗ», ОАО «Брянскнефтепродукт».

Одним из участников ООО «Восточная лизинговая компания» является ООО «ЮКОС-Лизинг Компании» (1659 л.д. 162, 174, 191, 192, 197, 186,209).

Суд первой инстанции законно и обоснованно установил, что связанность всех организаций и их зависимость от ОАО «НК «ЮКОС» подтверждается указанием в оформляемых документах физических лиц как учредителей и (или) должностных лиц, перечисленных в решении суда первой инстанции (стр. 20-26 решения суда первой инстанции).

В решении суда первой инстанции правильно установлено, что отсутствие самостоятельной деятельности специально созданных организаций, их зависимость от ОАО «НК «ЮКОС» подтверждается также имеющимися в материалах дела опросами физических лиц, по оформляемым документам числящихся учредителями и (или) должностными лицами данных организаций.

Суд законно и обоснованно сделал вывод о том, что контроль за деятельностью организаций выше перечисленных организаций осуществлялся ОАО «НК «ЮКОС». Связанность всех организаций, зарегистрированных на территории с льготным режимом налогообложения, их зависимость от ОАО «НК «ЮКОС», а также зависимость одних и тех же физических лиц, выступающих в качестве учредителей, руководителей, является доказательством недобросовестности ОАО «НК «ЮКОС».

Не обоснованы доводы ОАО «НК «ЮКОС» о том, что установление зависимости организаций возможно исключительно в рамках применения статей 20 и 40 Налогового кодекса Российской Федерации, а также о том, что единственным последствием установления зависимости организаций является возможность применения статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации, поскольку выявленные в ходе проверки налоговым органом и установленные судом первой инстанции обстоятельства зависимости участников схемы от ОАО «НК «ЮКОС» в совокупности свидетельствуют о недобросовестности ОАО «НК «ЮКОС» и о злоупотреблении правами, предоставленными законодательством добросовестным налогоплательщикам (пункт 7 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации, определение Конституционного Суда Российской Федерации от 25.07.2001 № 138-О).

Как правильно установлено судом первой инстанции, зависимость специально созданных организаций от ОАО «НК «ЮКОС» и контроль ОАО «НК «ЮКОС» за всеми операциями подтверждается также тем, что учет всех операций по приобретению и передаче на переработку нефти, а также по реализации нефти и нефтепродуктов (в том числе бухгалтерский) вело ООО «ЮКОС - ФБЦ», зависимое от ОАО «НК «ЮКОС». Доля участия ОАО «НК «ЮКОС» в уставном капитале ООО «ЮКОС - ФБЦ» составляет 100%.

ООО «ЮКОС-ФБЦ» были заключены договоры на оказание услуг по управлению производством, по организации ведения бухгалтерского учета и кассового обслуживания, по ведению расчетов с кредитными организациями, по составлению всех видов отчетности, в том числе статистической и налоговой, по содержанию бухгалтерского архива заказчика, по информационно-консультационным услугам, со следующими организациями: ОАО «НК «ЮКОС»; ООО «Альта-Трейд»; ООО «Фаргойл»; ООО «Эвойл»; ООО «Ю-Мордовия»; ЗАО «ЮКОС-М»; ООО «Ратмир», ООО «Энерготрейд», ООО «Макро-Трейд», ООО «ЮКОС-Импорт», ООО «ЮКОС Экспорт Трейд» (т. 1650 л.д. 97-104, т. 1651 л.д. 171-177, т. 1657 л.д. 181-190, т. 1658 л.д. 47-100, т. 1661 л.д. 114-129).

Директором ООО «ЮКОС-ФБЦ» являлась Голубь И.Е. - одновременно главный бухгалтер и акционер ОАО «НК «ЮКОС» (т. 1654 л.д. 102).

Бухгалтерская и налоговая отчетность специально созданных организаций представлялась в налоговый орган по почте, что подтверждается конвертами (т. 1666 л.д. 47-61, 65-88, т. 1685 л.д. 16-71, 76-98, 99-141).

Адрес, указанный на конвертах: 103045, г. Москва, Уланский переулок, д. 26, ком. 602, бухгалтерия, то есть адрес, по которому находился ОАО «НК «ЮКОС» согласно счетам-фактурам и с которого представлялась отчетность самим ОАО «НК «ЮКОС». Кроме того, данный адрес являлся почтовым адресом ООО «ЮКОС-Москва», являющегося исполнительным органом ОАО «НК «ЮКОС» (т. 1653 л.д. 248).

Суд первой инстанции законно и обоснованно сделал вывод о том, что счета всех организаций открыты в одних и тех же банках - ОАО АКБ «ДИБ», ОАО КБ «Менатеп

Санкт-Петербург» и АКБ «Солидарность», зависимых от ОАО «НК «ЮКОС» (т. 1650 л.д. 105, 106, 110-116, 117-123, 327, 333-335, т. 1651 л.д. 107-114, 311-319, 321-330, т.1653 л.д. 76-83, т. 1654 л.д. 202, 203, 205-207, т. 1655 л.д. 105-106, т. 1657 л.д. 152-158, т.1658 л.д. 128-129, т. 1660 л.д. 109-110, 115, 149, 201-206, т. 1661 л.д. 21, 32-34, 36-37, 41-45, 58-69, 105-110, т. 1662 л.д. 4-7, т. 1664 л.д. 64-67, 74, 178, 179, 181, 197, т. 1665 л.д. 158, 169, 175, 192, 210, 243-245, 248, 251, 258, 265-266, 297, 305, т. 1668 л.д. 119, 154, т. 1670 л.д. 35 и др.)

Контроль ОАО «НК «ЮКОС» за всеми операциями специально созданных организаций, в том числе зарегистрированных в регионах с льготным режимом налогообложения, подтверждается тем, что указанные организации фактически не распоряжались средствами на расчетных счетах. Так, согласно дополнительному соглашению № 1 к договору банковского счета, клиент — ООО «Сибирская лизинговая компания» имеет право давать Банку - АКБ «Доверительный и Инвестиционный Банк» только такие распоряжения на списание денежных средств со счета, которые связаны с осуществлением расходов клиента в соответствии с реестрами, которые в свою очередь оформляются ЗАО «ЮКОС-ЭП» (зависимая от ОАО «НК «ЮКОС» организация, бухгалтерский учет в которой также вело ООО «ЮКОС-ФБЦ»). Согласно дополнительному соглашению б/н к договору банковского счета банк - АКБ «МЕНАТЕП Санкт-Петербург», передает клиенту - ЗАО «ЮКОС-М» поступившие к его расчетному счету и требующие акцепта платежные требования по факсу № (095) 755-53-29, являющемуся факсом ОАО «НК «ЮКОС» (т.1676 л.д. 1-170).

Тем самым организации, в частности ООО «Сибирская лизинговая компания», были лишены возможности самостоятельно распоряжаться денежными средствами, имеющимися на их счетах, что подтверждает несамостоятельный характер их деятельности и зависимость от ОАО «НК «ЮКОС».

Суд первой инстанции обоснованно указал на то, что контроль за операциями, совершаемыми специально созданными зависимыми организациями с нефтью и нефтепродуктами, осуществлялся ОАО «НК «ЮКОС» путем участия в сделках как посредника либо привлечения к участию в сделках как посредника других организаций, зависимых от ОАО «НК «ЮКОС».

Материалами дела подтверждается, что в 2003 году добыча, переработка и реализация товарной нефти и продуктов ее переработки была организована ОАО «НК «ЮКОС» следующим образом.

Добыча товарной нефти осуществлялась ОАО «Самаранефтегаз», ОАО «Томскнефть» ВНК, ОАО «Юганскнефтегаз», ЗАО «Томск-Петролеум-унд-Газ», «БЕНОДЕТ ИНВЕСТМЕНТС ЛИМИТЕД», ООО «Западно-Малобальжское», ОАО «НК «ЮКОС».

В соответствии с заключенными договорами от 23 и 29 сентября 1998 года ОАО «Самаранефтегаз», ОАО «Томскнефть» ВНК, ОАО «Юганскнефтегаз» переданы полномочия исполнительных органов ЗАО «ЮКОС-ЭП».

Полномочия исполнительных органов ЗАО «Томск-петролеум-унд-газ», «BENODET INVESTMENTS LIMITED» переданы ЗАО «ЮКОС РМ».

По результатам ежемесячно проводимых аукционов уполномоченными лицами ЗАО «ЮКОС-ЭП» Елфимовым М.В., действующим на основании доверенностей ЗАО «ЮКОС-ЭП» № ЮЭП-262/00 и ЮЭП-14/03, ЮЭП-263/00 и ЮЭП-15/03, ЮЭП-264/00 и ЮЭП-13/03 от 01.01.2003 и Беляевским Н.А., действующим на основании доверенностей № ЮЭП-430/03, ЮЭП-431/03, ЮЭП-432/03 от 15.07.2003 и от имени вышеперечисленных нефтедобывающих организаций, одновременно заключены договоры на поставку товарной нефти в составе углеводородного сырья и товарной нефти соответствующей ГОСТу Р 51858-2002, 9965-76, или ТУ 39-1623-93 с организациями, зарегистрированными на территориях с льготным режимом налогообложения.

Переработка товарной нефти осуществлялась ОАО «Ангарская нефтехимическая компания», ОАО «Ачинский НПЗ» ВНК, ОАО «Куйбышевский НПЗ», ОАО «Новокуйбышевский НПЗ», ОАО «Сызранский НПЗ», ООО «Стрежевской НПЗ».

Как следует из материалов дела, в ходе проведения проверки налоговым органом установлено, что реализация товарной нефти от нефтедобывающих организаций на экспорт и внутренний рынок документально оформлялась через ряд организаций, зарегистрированных

на территориях с льготным режимом налогообложения, ООО «Эвойл» (ИНН 8801011249), ООО «Макро-Трейд» (1326183030), ООО «Энерготрейд» (1326178129), ООО «Фаргойл» (ИНН 1326181812), в том числе по схеме:

ОАО «Самарнефтегаз», ОАО «Томскнефть» ВНК, ОАО «Юганскнефтегаз», ЗАО «Томск-Петролеум-унд-Газ», «БЕНОДЕТ ИНВЕСТМЕНТС ЛИМИТЕД» поставлена товарная нефть ООО «Эвойл» на узлах учета нефти нефтедобывающих организаций;

ООО «Эвойл» «реализовало» приобретенную у нефтедобывающих организаций товарную нефть ООО «Фаргойл» и ООО «Энерготрейд» на узлах учета нефти нефтедобывающих организаций;

ООО «Западно-Малобалыкское» «поставлена» товарная нефть ООО «Макро-Трейд» на узле учета нефти нефтедобывающей организации ОАО «Юганскнефтегаз»;

ООО «Макро-Трейд», приобретенную у нефтедобывающей организации товарную нефть «реализовало» на экспорт по договору комиссии с ОАО «НК «ЮКОС», а также на внутренний рынок ООО «Фаргойл» на узлах учета нефтеперерабатывающего завода ОАО «Новокуйбышевский НПЗ»;

ООО «Энерготрейд», «приобретенную» у ООО «Эвойл» и ООО «Фаргойл» товарную нефть «реализовало» на экспорт по договорам комиссии с ОАО «НК «ЮКОС» и ООО «ЮКОС Экспорт Трейд», а также на внутренний рынок ООО «Фаргойл» и ОАО «Сызранский НПЗ».

ООО «Фаргойл», приобретенную у ООО «Эвойл», ООО «Макро-Трейд», ООО «Энерготрейд» и ОАО «НК «ЮКОС» товарную нефть «реализовало» на экспорт по договорам комиссии с ОАО «НК «ЮКОС» и ООО «ЮКОС Экспорт Трейд», а также «передавало» на переработку.

Согласно представленным договорам поставки товарной нефти, актам приема-передачи нефти, счетам-фактурам нефтедобывающими организациями осуществлены «поставки» товарной нефти, а также товарной нефти в составе углеводородного сырья в 2003 году: с января по декабрь 2003 года ООО «Эвойл» в количестве 79 212 103 тн стоимостью 132 054 734 тыс. руб., в том числе из ресурсов: ОАО «Юганскнефтегаз»; ОАО «Томскнефть» ВНК; ОАО «Самарнефтегаз»; ЗАО «Томск-Петролеум-унд-Газ»; «БЕНОДЕТ ИНВЕСТМЕНТ ЛИМИТЕД»; с марта по декабрь 2003 года ООО «Макро-Трейд» в количестве 1265047 тн стоимостью 2 128 815 тыс. руб., в том числе из ресурсов: ООО «Западно-Малобалыкское».

При этом отпускная цена товарной нефти, пройдя через цепочку перепродавцов, имеющих льготы по налогообложению, увеличилась в несколько раз, в тоже время, товар оставался прежнего качества, без движения на узлах учета добывающей организации.

При реализации нефти и нефтепродуктов на экспорт согласно контрактам, ГТД, инвойсам и иным документам «собственники» товара - зависимые организации не упоминаются, экспортером выступает само ОАО «НК «ЮКОС» либо его дочерние организации.

Елфимов М. В., как представитель ОАО «Томскнефть» ВНК, заключает с ООО «Эвойл» договор от 20.01.2003 № 02/6-н на реализацию нефти (т. 1552 л.д. 41-44), цена нефти установлена в размере 1350 руб. за тонну, узел учета ОАО «Томскнефть» ВНК. Акт приема-передачи № 1/1 от 15.02.2003 и 1/2 от 28.02.2003 (т. 1552 л.д. 46, 47).

Нефть из ресурса ООО «Томскнефть» ВНК ООО «Эвойл» «реализует» ООО «Фаргойл» по договору купли-продажи № 02/08-0072э от 19.08.2002 (т. 1548 л.д. 11-14), дополнение № 9 от 23.01.2003 (т. 1548 л.д. 39). Цена нефти составила 1352 руб. за тонну. Акт приема-передачи № 9 от 28.02.2003 (т. 1548 л.д. 40), узел учета ОАО «Томскнефть» ВНК.

В свою очередь «приобретенная» ООО «Фаргойл» нефть отправляется на экспорт ОАО «НК «ЮКОС» по контракту № 643/00044440/Yuk/Unipres- 01/1 от 30/08/2001, заключенному Елфимовым М. В. с China international United Petroleum (Китай) (т. 1686 л.д. 108-120). Согласно ГТД № 10006001/280403/0001225 лицо, ответственное за финансовое урегулирование - ОАО «НК «ЮКОС» (т. 1686 л.д. 96), в инвойсах цена реализации нефти 238 \$ (т. 1686 л.д. 97-107), что составляет на дату оплаты 6 521 руб. за тонну.

Таким образом, оформляя документы на перепродажу нефти через ряд организаций, старший Вице-президент ОАО «НК «ЮКОС» Елфимов М.В. реализует одну и ту же нефть с разницей в 5171 руб. за тонну или в 4, 8 раз дороже.

Так, ОАО «Юганскнефтегаз» в лице Беляевского Н.А, действующего на основании доверенности №ЮЭП-431/03 от 15.07.2003 заключает с ООО «Эвойл» договор № 10/5 -н от 10.09.2003 на поставку товарной нефти в составе углеводородного сырья с доведением ее до качества, установленного ГОСТом Р 51858-2002 . (т. 1552 л.д.995-998). Цена нефти согласно договору составляет 1 420 руб. за тонну. Поставка нефти осуществляется на узле учета ОАО «Юганскнефтегаз». Акты приема-передачи №10-10 с 01.10.2003 по 15.10.2003 (т. 1552 л.д. 999), №10-10/1 с 16.03.2003 по 31.10.2003 (т.1552 л.д. 101).

В свою очередь ООО «Эвойл» по договору № 02/08-0125 от 21.07.2003 (т. 1551 л.д. 107-110) «реализует» нефть из ресурса ОАО «Юганскнефтегаз» - ООО «Энерготрейд». В соответствии с дополнительными соглашениями № 8 от 22.09.2003 (т. 1551 л.д. 133), № 9 от 31.10.2003 (т. 1551 л.д. 136) цена нефти установлена в размере 1 475руб., узел учета ОАО «Юганскнефтегаз». Акты приема-передачи № 8 от 31.10.2003 (т. 1552 л.д. 134), № 9 от 22.09.2003 (т. 1552 л.д. 137).

В дальнейшем указанную нефть «Энерготрейд» «поставляет» на экспорт фирме «Рутенхолд Холдинге Лимитед» (Кипр). Причем реализация оформляется в рамках договора комиссии с ОАО «НК «ЮКОС» № ЭНТЮ-03/03 от 15.09.2003 (т. 1568 л.д. 438-442).

При этом в контракте № 643/00044440/00213 от 29.10.2001 (т. 1568 л.д. 412-426) ОАО «НК «ЮКОС» и «Рутенхолд Холдинге Лимитед», приложениях к контракту №№ 242-243 от 14.10.2003, 244-245 от 20.10.2003, 247 от 29.10.2003, 250, 252 от 30.10.2003, 253 от 13.11.2003 (т. 1563 л.д. 466-519) продавцов значится ОАО «НК «ЮКОС», к инвойсам RTH-5980, 5981, 6006-6008, 6264-6266, 6270-6272 (т. 1563 л.д. 452-516) лицо, ответственное за финансовое урегулирование - ОАО «НК «ЮКОС», средняя цена реализации составила 206, 7 \$ за тонну, что составляет 6 242 руб. за тонну.

Таким образом, разница между отпускной ценой добывающей организации и конечной ценой реализации на экспорт составила 4 822 руб., то есть товар реализовывался на экспорт по цене в 4,3 раза, превышающей цену производителя.

ООО «Западно-Малобалыкское» оформляет договор № ЗМБ-03/02 от 20.01.2003 на продажу товарной сырой нефти, соответствующую ГОСТу Р 51858-2002, ООО «Макро-Трейд» (т. 1555 л.д. 4-7). Согласно дополнениям № 4 и №5 от 01.05.2003 цена нефти установлена в размере 1 425руб. (т. 1555 л.д. 20, 24). Акты приема-передачи № 4 и № 5 от 31.05.2003 (т. 1555 л.д. 21, 25).

ООО «Макро-Трейд» заключает с ОАО «НК «ЮКОС» договор комиссии на реализацию на экспорт в 2003 году сырой нефти. Согласно пункту 11.4 договора ни одна из сторон не имеет права передавать свои права и/или обязанности по договору третьей стороне без предварительного письменного соглашения с другой стороной (т. 1554, л.д. 4-7).

ОАО «НК «ЮКОС» по контракту с «Рутенхолд Холдинге Лимитед» (Кипр) от 10.05.2004 № 643/00044440/00146 (т. 1554, л.д.9) реализует нефть из ресурса ООО «Западно-Малобалыкское» на экспорт. ГТД № 10006001/050603/0001657 (т. 1554 л.д. 43). Согласно инвойсу № RTH-2491-е от 20.06.2003 (т. 1554, л.д. 42) отправитель нефти - ОАО «НК «ЮКОС», цена нефти за тонну составляет - 166, 09 \$, что составляет 5 032руб.

Разница между отпускной ценой добывающей организации и конечной ценой реализации на экспорт составила 3 607, 52 руб., то есть товар реализовывался на экспорт по цене в 3,5 раза, превышающей цену производителя.

Таким образом, осуществление поставок товарной нефти через ряд перепродавцов (ООО «Эвойл», ООО «Фаргойл», ООО «Энерготрейд», ООО «Макро-Трейд»), зарегистрированных на территории с льготным режимом налогообложения, позволило ОАО «НК «ЮКОС» вывести выручку на территорию с льготным режимом налогообложения.

Анализ движения товарного потока нефти свидетельствует о том, что фактически товарная нефть, при смене собственников постоянно находилась на узлах учета нефти нефтедобывающих организаций и нефтеперерабатывающих заводов, то есть без фактического движения.

Так, ООО «Юганскнефтегаз» в лице Елфимова М. В. заключает с ООО «Эвойл» договор купли-продажи нефти № 07/5-н от 18.06.2003 (т. 1552 л.д. 932-935), цена нефти 1 275 руб. за тонну. Акты приема-передачи № 07-07 от 01.07.2003 по 10.07.2003. (т. 1552. л.д. 936), № 07-07/1 от 16.07.2003-31.07.2003 (т. 1552 л.д. 938).

ООО «Эвойл» оформляет договор на продажу нефти с ООО «Фаргойл» договор № 02/08-0071 от 19.08.2002 (т. 1550 л.д. 17-19). Согласно дополнению № 88 от 20.06.2003 цена реализации нефти – 1367,5 руб. за тонну (т. 1550 л.д. 287), узел учета нефти - ОАО «Юганскнефтегаз». Акт приема-передачи № 88 от 31.07.2003 (т. 1550 л.д. 288).

ООО «Фаргойл» на основании договора комиссии с ОАО «НК «ЮКОС» в лице старшего Вице-президента Елфимова М.В. №ЮФ/1-01 от 20.11.2001 «реализует» нефть на экспорт фирме «Рутенхолд Холдинге Лимитед» (Кипр) по контракту № 643/00044440/00213 от 29.10.2001 (т. 1686 л.д. 84-91). При этом покупателем согласно контракту выступает ОАО «НК «ЮКОС», приложение к контракту № 209 от 12.08.2003 с конкретизацией порядка определения цены нефти и момента перехода права собственности заключается Елфимовым М. В. (т. 1686 л.д. 92). В инвойсе № RTH-4238-CF от 12.08.2003 (т. 1686 л.д. 93), коносаменте № 2 от 02.08.2003 (т. 1686 л.д. 94) отправителем значится ОАО «НК «ЮКОС», в ГТД № 10006001/130803/0002448 лицо, ответственное за финансовое урегулирование - ОАО «НК «ЮКОС» (т. 1686 л.д. 95). Цена экспортируемой нефти составила 203, 97 \$ за тонну, что на дату оплаты составляет 6 230, 4 руб. за тонну.

В результате проведенных операций наценка составила 4 955 руб., стоимость товара завышена в 4,8 раз.

Так, ОАО «Самаранефтегаз» по договору купли-продажи с ООО «Эвойл» от 18.04.2003 № 05/7-н (т. 1552 л.д. 650-653) «реализует» нефть в составе углеводородного сырья и товарной нефти соответствующей ГОСТу Р 51858-2002 или ТУ 39-1623-93 по цене 1 375руб. за тонну. Акты приема-передачи № 16 от 15.05.2003 (т. 1552 л.д. 654) № 17 от 31.05.2003 (т. 1552 л.д. 656), узел учета - ОАО «Самаранефтегаз».

ООО «Эвойл» оформляет с ООО «Фаргойл» договор купли-продажи нефти № 02/08-0071 от 19.08.2002 на узле учета - ОАО «Самаранефтегаз». (т. 1550 л.д. 17-19), цена нефти согласно договору согласуется и фиксируется сторонами в ежемесячно подписываемых дополнениях. Согласно дополнению № 67 от 20.04.2003 (т. 1550 л.д. 224) цена реализации нефти - 1 455 руб. за тонну, акт приема-передачи № 67 от 31.05.2003 (т. 1550 л.д. 225). 03.2002 Т.152, л.д. 192).

В дальнейшем, ООО «Фаргойл» «реализует» нефть из ресурса ОАО «Самаранефтегаз» на экспорт - фирме «Рутенхолд Холдинге Лимитед» (Кипр), при этом ООО «Фаргойл» заключает с ОАО «НК «ЮКОС» в лице старшего Вице-президента Елфимова М.В. договор комиссии №ЮФ/1-01 от 20.11.2001 согласно которому, ОАО «НК «ЮКОС» обязуется реализовывать нефть на внешнем рынке (т. 1686 л.д.66-70).

Контракт №643/00044440/00206 от 20.09.2001 заключается ОАО «НК «ЮКОС» (1686 л.д. 71-77), в инвойсе № RTH-2689-с от 06.06.2003 (т. 1686 л.д. 79), коносаменте № 1/98 от 24.05.2003 отправителем значится ОАО «НК «ЮКОС» (т. 1686 л.д. 80), в ГТД № 10412010/030503/0001789 лицо, ответственное за финансовое урегулирование - ОАО «НК «ЮКОС» (т. 1686 л.д. 81). Цена реализации нефти - 139, 43\$, что составляет 4 343, 24 руб. за тонну.

Таким образом, оформляя документы по реализации нефти между зависимыми организациями, нефть оставалась на узлах учета ОАО «Самаранефтегаз», без движения в адрес «собственников». Результатом заключения договоров стало увеличение стоимости товара на 2 968 руб. или в 3,1 раза, путем «перепродажи» нефти по цепочке зависимых организаций.

ООО «Эвойл» заключались договоры купли-продажи на приобретение нефти в составе углеводородного сырья с доведением ее до качества товарной нефти соответствующей ГОСТу Р 51858-2002, 9965-76, или ТУ 39-1623-93 у ОАО «Юганскнефтегаз» - например, договор № 02/5-4 от 20.01.2003 (т. 1552 л.д. 831-834), ОАО «Томскнефть» ВНК - договор № 02/6-н от 20.01.2003 (т. 1552 л.д. 41-44), ОАО «Самаранефтегаз» - договор № 02/7-4 от 20.01.2003.

В соответствии с условиями заключенных договоров переход права собственности на нефть, добытую в составе углеводородного сырья, происходит немедленно на устье каждой конкретной скважины от нефтедобывающих организаций к ООО «Эвойл» после ее извлечения из недр и возникновения права собственности на нее у нефтедобывающих организаций. В соответствии с пунктом 1.1 заключенных договоров ООО «Эвойл» передает приобретенную нефть в составе углеводородного сырья ОАО «Юганскнефтегаз», ОАО «Томскнефть» ВНК, ОАО «Самаранефтегаз» для подготовки

товарного качества нефти, предусмотренного технологическими процессами. Услуги по подготовке товарного качества нефти оказывались нефтедобывающими организациями.

Согласно условиям договоров цена товарной нефти в составе углеводородного сырья установлена за каждую подготовленную из углеводородного сырья тонну товарной нефти, с учетом расходов по транспортировке товарной нефти до коммерческого узла учета нефти, без выделения цены углеводородного сырья в момент ее извлечения из недр и возникновения права собственности на нее у нефтедобывающих организаций. Таким образом, учитывая технологический процесс добычи нефти, нефть в составе углеводородного сырья в момент перехода права собственности к ООО «Эвойл», не являлась товарной нефтью для нефтедобывающих организаций, как не отвечающая требованиям ГОСТа Р 51858-2002, 9965-76, или ТУ 39-1623-93.

Следовательно, в целях уклонения от налогообложения по налогу на имущество, нефтедобывающими организациями осуществлялась передача «нефти» на баланс ООО «Эвойл» немедленно после ее извлечения из недр.

Как видно из анализа, отсутствует экономическая целесообразность при покупке ОАО «НК «ЮКОС» нефти у организации, зарегистрированной на территории с льготным режимом налогообложения, при наличии возможности покупать нефть существенно дешевле у дочерней нефтедобывающей компании.

В соответствии с условиями заключенных договоров, отпускная цена товарной нефти ОАО «Юганскнефтегаз», ОАО «Томскнефть» ВНК, ОАО «Самаранефтегаз» в одни и те же периоды была одинакова независимо от особенностей условий региона, где происходила добыча товарной нефти в Томской, Самарской области или в Ханты-Мансийском автономном округе.

Так, 16.09.2003 в один день Беляевским Н.А., на основании доверенностей от 15.07.2003 №№ ЮЭП-431/03, ЮЭП -432/03, ЮЭП -430/03, соответственно заключены договоры на реализацию нефти в составе углеводородного сырья с доведением ее до качества товарной нефти соответствующей ГОСТу Р 51858-2002: ОАО «Юганскнефтегаз» договор № 10/5-н, (т. 1552 л.д. 995-998), ОАО «Томскнефть» ВНК договор № 10/6-н (т. 1552 л.д. 209-212), ОАО «Самаранефтегаз» договор № 10/7-н (т. 1552 л.д. 733-736), цена нефти во всех договорах составила 1 420 руб. за тонну.

Причем указанные договоры Беляевским Н.А. составлены одновременно 16.09.2003 г. в трех городах - г. Нефтеюганск Ханты-Мансийского автономного округа, г. Стрежевой Томской области, г. Самара Самарской области.

Основным инопокупателем товарной нефти в 2003 году являлась аффилированная с ОАО «НК «ЮКОС» компания «Routhenhold Holdings Limited», Республика Кипр (оффшорная зона), которой приобретено товарной нефти в количестве 37565123,118 тонн стоимостью 7441885 тыс. долларов США, что составляет 75 % от общего объема реализованной нефти на экспорт.

ООО «Фаргойл» в 2003 году осуществлена поставка товарной нефти (в качестве давальческого сырья) в количестве 30678514 тн на переработку на нефтеперерабатывающие заводы, в том числе ОАО «Ангарская нефтехимическая компания», ОАО «Ачинский НПЗ» ВНК, ОАО «Куйбышевский НПЗ», ОАО «Новокуйбышевский НПЗ», ООО «Сызранский НПЗ», ООО «Стрежевской НПЗ».

Так, ЗАО «Томск-Петролеум-унд-Газ» по договору № 0208-15 от 25.12.2002 (т. 1552 л.д. 408-411) с ООО «Эвойл» реализует нефть по цене 1 420 руб. Дополнение № 11 от 25.09.2003 (т. 1552 л.д. 422), акты приема-передачи № 10/1 от 16.10.2003 и № 10/2 от 31.10.2003 (т. 1552 л.д. 461, 462).

В свою очередь ООО «Эвойл» реализует указанную нефть ООО «Фаргойл» по договору № 02/08-0071 от 19.08.2002, цена нефти фиксируется в дополнениях к договору (т. 1550 л.д. 17-19). Согласно дополнению № 137 от 22.09.2003 (т. 1550 л.д. 434) ООО «Эвойл» обязуется реализовать приобретенную октябре 2003 года нефть из ресурса ЗАО «Томск-Петролеум-унд-Газ» по цене 1750 руб. за тонну на узле учета ОАО «Ангарская нефтехимическая компания», акт приема-передачи № 137 (т. 1550 л.д. 436). Далее указанная нефть передается ООО «Фаргойл» на переработку ОАО «Ангарская нефтехимическая компания».

«БЕНОДЕТ ИНВЕСТМЕНТС ЛИМИТЕД» по договору № 0208-14 от 25.12.2002 реализует нефть ООО «Эвойл» (т. 1552 л.д. 293-296). Дополнение № 10 от 25.03.2003 (т. 1552

л.д. 308), акты приема-передачи № 10/1 от 16.10.2003 и 10/2 от 31.10.2003 (т. 1552 л.д. 348, 349), цена реализации нефти - 1420 руб. за тонну, узел учета ОАО «Ангарская нефтехимическая компания».

ООО «Эвойл» заключает с ООО «Фаргойл» договор на реализацию нефти № 02/08-0071 от 19.08.2002 (т. 1550 л.д. 17-19). Согласно дополнению № 138 нефть из ресурса «БЕНОДЕТ ИНВЕСТМЕНТС ЛИМИТЕД» реализуется по цене 1750 руб. (т. 1550 л.д. 437), акт приема-передачи № 138 (т. 1550 л.д. 438). В дальнейшем нефть из ресурса «БЕНОДЕТ ИНВЕСТМЕНТС ЛИМИТЕД» ООО «Фаргойл» передает на переработку ОАО «Ангарская нефтехимическая компания».

Согласно договорам комиссии от 01.06.2001 № ЮЭТ\д-003 с ООО «ЮКОС Экспорт Трейд» ООО «Фаргойл» осуществлена поставка нефтепродуктов на экспорт в количестве 11831698,926 тн, стоимостью 2174843 тыс. долларов США, в том числе в режиме перемещения припасов в количестве 163097,132 тонн стоимостью 26978 тыс. долларов США, и в режиме экспорта в количестве 11668601,794 тн стоимостью 2147865 тыс. долларов США. Отправителем нефтепродуктов на экспорт является ЗАО «ЮКОС-Транссервис» ИНН 6330017677 (по агентскому договору от 01.06.01 № ЮТС/118/2001).

Основным покупателем нефтепродуктов в 2003 году являлась компания «Pronet Holding Limited» Республика Кипр (оффшорная зона), которой реализовано нефтепродуктов в 2003 году в количестве 10803112 тонн на сумму 1960276 тыс. долларов США, что составляет 93 % от общего объема реализации нефтепродуктов на экспорт.

Анализ расчетов за нефть свидетельствует, об использовании зависимыми от ОАО «НК «ЮКОС» организациями неденежных расчетов.

Так, нефть, добытая ОАО «Томскнефть» ВНК в 2003 году «реализовывалась» ООО «Эвойл». Согласно договору № 01/6-н от 18.12.2002, ОАО «Томскнефть» ВНК обязуется поставить ООО «Эвойл» товарную нефть (т. 1552, л.д. 20-23), сводный акт приема-передачи № 1 от 31.01.2003 (т. 1552 л.д. 24), цена нефти за тонну - 1340руб.

В тоже время ООО «Эвойл» заключает с ОАО «Томскнефть» ВНК агентский договор № 0208-ЗА от 20.08.2002 (т. 1549 л.д.9-13), согласно которому ОАО «Томскнефть» ВНК обязуется принимать товарную нефть и реализовывать от своего имени, но за счет ООО «Эвойл» мероприятия на реализацию товарной нефти. В январе 2003 года ООО «Томскнефть» ВНК согласно приложению № 5 от 25.12.2002 ОАО «Томскнефть» ВНК обязуется реализовать нефть из своего ресурса по цене 1573,5 руб.

Одновременно с заключением агентского договора, ОАО «Томскнефть» ВНК и ООО «Эвойл» заключают договор купли-продажи нефти № 0208-4Н от 20.08.2002 (т.1551 л.д.31-34), согласно которому ООО «Эвойл» обязуется поставить ОАО «Томскнефть» ВНК нефть из его же ресурса, причем цена нефти за тонну в январе составила - 1341 руб.

То есть в январе 2003 года нефть из ресурса ОАО «Томскнефть» ВНК реализуется от добытчика к зависимой от ОАО «НК «ЮКОС» организации и обратно с разницей в 1 руб.

С целью ухода от налогообложения налогом на имущество, а также увода прибыли на территорию с льготным налогообложением ОАО «Томскнефть» ВНК «реализует» нефть ООО «Эвойл» и в тоже время обязуется реализовывать добытую нефть в рамках агентского договора.

При этом расчеты по указанным операциям ОАО «Томскнефть» ВНК и ООО «Эвойл» производятся взаимозачетом на сумму 259 296 936 руб., акт взаимозачета от 31.01.2003 (т. 1552 л.д. 31).

Таким образом, судом первой инстанции законно и обоснованно установлено, что изложенные доказательства, в совокупности свидетельствуют о наличии централизованного управления и контроля со стороны ОАО «НК «ЮКОС» за движением товарного потока нефти, как на экспорт, так и на внутреннем рынке, начиная от добычи нефти до ее отгрузки на экспорт или на нефтеперерабатывающие заводы, являющиеся дочерними организациями ОАО «НК «ЮКОС», что оказывало влияние на экономические результаты деятельности дочерних организаций.

Судом первой инстанции правильно установлено, что зависимые организации выступали владельцами нефти и нефтепродуктов лишь по документам, ОАО «НК «ЮКОС», являясь собственником товара, осуществляло экспортные операции от своего имени и в своих интересах. Анализ движения товарного потока нефти свидетельствует о том, что

товарная нефть, при смене собственников постоянно находилась на узлах учета нефти нефтедобывающих организаций и НПЗ, то есть без движения.

Экономическая целесообразность поставок сырой нефти через организации, зарегистрированные на территориях с льготным налогообложением, у ОАО «НК «ЮКОС» отсутствовала, следовательно, компанией преследовалась единственная цель - уклонение от налогообложения.

«Реализация» нефти и нефтепродуктов на экспорт осуществлялась по договорам комиссии с ОАО «НК «ЮКОС» либо ООО «ЮКОС Экспорт Трейд». Так, согласно заключенным договорам комиссии на реализацию нефти и нефтепродуктов на экспорт отгрузка нефти и нефтепродуктов от производителей производится по объемам, в заранее согласованные сроки, по транспортным схемам, организуемым комиссионером, то есть ОАО «НК «ЮКОС». Согласно сведениям из ГТД отправителем нефтепродуктов на экспорт является ОАО «НК «ЮКОС», в роли декларанта и лица, ответственного за финансовое урегулирование обязательств по экспортным поставкам также выступает ОАО «НК «ЮКОС».

Организации, зарегистрированные в регионах с льготным налогообложением, при оформлении экспорта уже не упоминаются в отличие от ОАО «НК «ЮКОС» и его добывающих компаний, являющихся отправителями согласно ГТД. Зависимые организации являлись собственниками добытых и впоследствии реализованных ОАО «НК «ЮКОС» нефтепродуктов, лишь по документам, представляемым в налоговые органы.

Экспортная выручка за отгруженную нефть и нефтепродукты поступала на счета ОАО «НК «ЮКОС», заключавшего контракты с иностранными покупателями, перечислялась зависимым организациям, которые в последующем использовали экспортную выручку на приобретение векселей, что подтверждается платежными поручениями организаций.

Транспортировка нефти осуществлялась ОАО «АК «Транснефть» на основании договора от 01.02.2002 № 0002005, заключенного с ОАО «НК «ЮКОС». Согласно условиям заключенного договора об оказании услуг по транспортировке нефти грузоотправителями товарной нефти являлись ОАО «НК «ЮКОС», а также на основании доверенностей от добывающих компаний. При этом нефтедобывающими организациями уступалось ОАО «НК «ЮКОС» право доступа к системе магистральных нефтепроводов и морским терминалам.

Заявки на транспортировку нефти оформлялись на фирменных бланках ОАО «НК «ЮКОС», в которых указывался предполагаемый объем транспортировки нефти в следующем месяце, а также направление поставок, в том числе в ближнее и дальнее зарубежье, на нефтеперерабатывающие заводы и в свободную реализацию. Кроме того, маршрутные поручения содержат информацию о направлениях поставок товарной нефти, производителях и получателях товарной нефти. В ходе проверки установлено, что согласно маршрутным поручениям грузоотправителем является ОАО «НК «ЮКОС», грузополучателями на внутреннем рынке являлись дочерние организации (нефтеперерабатывающие заводы), на внешнем рынке в большинстве случаев ОАО «НК «ЮКОС» для иностранных компаний. Услуги по диспетчеризации и выполнению заказа по транспортировке, перевалке, наливу и перекачке сырой нефти оформлялись счетами-фактурами, выставленными ОАО «АК «Транснефть» в адрес ОАО «НК «ЮКОС». Расчеты с ОАО «АК «Транснефть» по оплате за оказанные услуги по выполнению заказов и диспетчеризации объемов транспортируемой нефти осуществлялись ОАО «НК «ЮКОС».

Оформляемые ОАО «НК «ЮКОС» заказы на транспортировку нефти (на фирменных бланках ОАО «НК «ЮКОС») содержат порядок передачи нефти через ряд зависимых от ОАО «НК «ЮКОС» организаций.

Учитывая изложенное, материалами дела подтверждается, что фактически поставка сырой нефти и нефтепродуктов осуществлялась на узлах учета нефти дочерних организаций, в том числе нефтедобывающих организаций и нефтеперерабатывающих заводов, что подтверждается актами приема-передачи. При этом независимо от того, на каком узле учета нефти фактически сырая нефть передавалась покупателю, грузоотправителями сырой нефти являлись дочерние организации, а в случае, если сырая нефть передавалась в качестве давальческого сырья на переработку, грузоотправителями сырой нефти являлись также дочерние нефтедобывающие организации, а грузополучателями - нефтеперерабатывающие заводы.

Контрагентами зависимых организаций согласно договорам, расшифровка кредиторской и дебиторской задолженности и иным документам являются ОАО «НК «ЮКОС», его дочерние организации и иные зависимые от ОАО «НК «ЮКОС» организации.

Расчеты между зависимыми организациями и ОАО «НК «ЮКОС», а также между собой осуществлялись путем передачи векселей либо взаимозачетами. В качестве оплаты передавались векселя ОАО «НК «ЮКОС», ООО «ЮКОС-ФРЦ» и иных организаций, зависимых от ОАО «НК «ЮКОС». При этом применение вексельных схем расчетов является одним из фактов, свидетельствующим о зависимости ОАО «НК «ЮКОС» и специально созданных организаций. Векселя, выпущенные векселедателями, являющимися зависимыми организациями, участвуют в расчетах за нефть и нефтепродукты, а также векселя, как ценные бумаги, реализуются по договорам купли-продажи. Движение векселей по актам приема-передачи осуществлялось практически в одном и том же временном периоде. Поскольку зависимые организации осуществляли деятельность по купле-продаже векселей, которыми они осуществляли расчеты между собой и ОАО «НК «ЮКОС» за нефть и нефтепродукты, постольку деятельность данных организаций по купле-продаже векселей связана с операциями по приобретению и реализации нефти и нефтепродуктов.

Применение вексельных схем подтверждается, в частности, следующими операциями.

Взаимоотношения и взаимодействие зависимых от ОАО «НК «ЮКОС» организаций прослеживаются на примере схемы, использованной налогоплательщиком в ходе исполнения сделок по приобретению акций ОАО «Сибнефть», а также схемы формирования официального источника для финансирования данной операции.

В ходе проверки налоговым органом было установлено, что в 2003 году ОАО «НК «ЮКОС» осуществляло операции, связанные с приобретением акций ОАО «Сибнефть» на общую сумму 415 771 260,0 тыс.руб., в том числе у крупнейших акционеров ОАО «Сибнефть», а именно организаций-нерезидентов - KRAVIN INVESTMENTS LIMITED на сумму 91 680 675,0 тыс.руб. и Компании CARENET LIMITED, также являющейся нерезидентом, на сумму 65 490 446,0 тыс.руб.

В целях приобретения акций ОАО «Сибнефть» по договору б/н от 30.04.03 (т. 1602) у KRAVIN INVESTMENTS LIMITED ОАО «НК «ЮКОС» были осуществлены следующие операции:

ООО «Ю-Мордовия» на расчетный счет ОАО «НК «ЮКОС» были перечислены денежные средства в сумме 91 757 425,0 тыс.руб., в т.ч.: п/п 1423 от 29.05.03 на сумму 38 350 000,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 8); п/п 2175 от 28.08.03 на сумму 15 195 800,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 14); п/п 5222 от 02.10.03 на сумму 38 211 625,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 18).

В счет полученных денежных средств ОАО «НК «ЮКОС» передало ООО «Ю-Мордовия», в соответствии с договорами купли-продажи ЮС-1/05 (Ю03-243/326) от 27.05.03; ЮС-2/08 от 28.08.03; ЮС-3/10 от 02.10.03, собственные векселя (т. 1599 л.д. 9-10, 15, 19).

В свою очередь денежные средства, перечисленные на расчетный счет ОАО «НК «ЮКОС», были получены ООО «Ю-Мордовия» от следующих организаций:

Компании «ЮКОС ФАЙНЕНС» в сумме 38 273 250,0 тыс.руб. -п/п 1 от 29.05.03 (т. 1599 л.д. 21, 22), в счет оплаты по договору купли-продажи векселей № 001 от 29.05.03, указанные средства были аккумулированы Компанией «ЮКОС ФАЙНЕНС» на счетах в BANK OF NEW YORK и переведены на расчетный счет Компании в ОАО Инвестиционный Банк «Траст», с которого и производилась оплата ООО «Ю-Мордовия» (т. 1601, л.д. 4-9);

ООО «Фаргойл» в сумме 15 195 800,0 тыс.руб.(п/п 4557 от 28.08.03), в счет оплаты по договору купли-продажи векселей № 15/ЮС-2 от 28.08.03 (т. 1599 л.д. 23,24);

ООО «ЮКОС-М» в сумме 38 211 625,0 тыс.руб.(п/п 5221 от 02.10.03), в счет оплаты по договору купли-продажи векселей № ДКПВ-5-003 от 28.11.2000 (т. 1599 л.д. 25,26).

ООО «ЮКОС-М» указанные денежные средства получило на расчетный счет от:

ООО «Фаргойл» в сумме 10 100 000,0 тыс.руб.- п/п 5231 от 02.10.03 (т. 1599 л.д. 27), в счет оплаты по договору купли-продажи векселей № ВМР-02 от 01.06.01 (т. 1599 л.д. 29);

Компании CARENET LIMITED в сумме 28 121 916,0 тыс.руб. (п/п 5213 от 02.10.03), в счет оплаты по договору купли-продажи ценных бумаг (акций ОАО «НК «ЮКОС») б/н от 20.08.03 9т. 1599 л.д. 28,29).

Указанная оплата произведена Компанией CARENET LIMITED путем перевода собственных средств Компании со счета в BANK OF NEW YORK на расчетный счет в ОАО Инвестиционный Банк «Траст», всего на сумму 38 396 000,0 тыс.руб., в том числе 24.09.03 - 13 723 000,0 тыс.руб.; 25.09.03 - 11 723 000,0 тыс.руб.; 26.09.03 - 12 950 000,0 тыс.руб. (т. 1601 л.д. 11-13).

Денежные средства полученные ОАО «НК «ЮКОС» от ООО «Ю-Мордовия» были направлены на приобретение у организации-нерезидента KRAVIN INVESTMENTS LIMITED акций ОАО «Сибнефть» по договору б/н от 30.04.03 на сумму 91 680 675,0 тыс.руб., в т.ч.: п/п 2321 от 29.05.03 на сумму 38 273 250,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д.31,33); п/п 3606 от 27.08.03 на сумму 15 195 800,0 тыс.руб.- выписка банка за 28.08.03 9 (т. 1599 л.д. 35,36); п/п 4147 от 01.10.03 на сумму 38 211 625,0 тыс.руб.- выписка банка за 02.10.03 (т. 1599 л.д. 38,39).

Организация-нерезидент KRAVIN INVESTMENTS LIMITED все денежные средства, полученные от реализации акций ОАО «Сибнефть» перевела на счет открытый в BANK OF NEW YORK (т. 1601 л.д. 14-18).

Таким образом, анализ движения денежных средств в части суммы 66 333 541,0 тыс.руб., по счетам организаций, участвующих в данной операции, позволяет сделать вывод, о том, что изначально указанные средства были аккумулированы Компанией «ЮКОС ФАЙНЕНС» и Компанией CARENET LIMITED на счетах в BANK OF NEW YORK и по завершении операции были возвращены Компанией KRAVIN INVESTMENTS LIMITED на счет открытый в BANK OF NEW YORK.

В целях приобретения 689373122 акций ОАО «Сибнефть» номинальной стоимостью 0,0016 руб. и покупной стоимостью пакета 65 490 446,6 тыс.руб. (из расчета 95 руб. за акцию) у Компании CARENET LIMITED по договору № ЮОЗ-243/656 от 26.09.03 (т. 1599 л.д. 41-46) ОАО «НК «ЮКОС» были осуществлены следующие операции по аккумуляции денежных средств:

1. ОАО «НК «ЮКОС» 29.09.03 были получены на расчетный счет от ЗАО «ЮКОС-М» денежные средства в сумме 9 260 000,0 тыс.руб. (п/п 5187 от 29.09.03), в счет оплаты по договору купли продажи веселей № НК-ЮМ/92 от 29.09.03 (т. 1599 л.д. 50).

Данные денежные средства ОАО «НК «ЮКОС» были направлены на приобретение у Компании CARENET LIMITED акций ОАО «Сибнефть» на сумму 9 260 000,0 тыс.руб. (и/и 4126 от 29.09.03) по договору ЮОЗ-243/656 от 26.09.03 (т. 1599 л.д.52).

В свою очередь Компания CARENET LIMITED денежные средства полученные от реализации ОАО «НК «ЮКОС» акций ОАО «Сибнефть» направила на приобретение у ЗАО «ЮКОС-М» акций ОАО «НК «ЮКОС» на сумму 9 260 000,0 тыс.руб. (п/п 5181 от 29.09.03) по договору купли-продажи ценных бумаг (акций ОАО «НК «ЮКОС») б/н от 20.08.03 (т. 1599 л.д 53).

2. ОАО «НК «ЮКОС» 30.09.03 были получены на расчетный счет от ЗАО «ЮКОС-М» денежные средства в сумме 1 300 000,0 тыс.руб. (п/п 5199 от 30.09.03), в счет оплаты по договору купли продажи веселей № НК-ЮМ/130 от 30.09.03 (т. 1599 л.д. 56).

Данные денежные средства ОАО «НК «ЮКОС» были направлены на приобретение у Компании CARENET LIMITED акций ОАО «Сибнефть» на сумму 1 300 000,0 тыс.руб. (п/п 4135 от 30.09.03 - т. 1599 л.д. 57) по договору ЮОЗ-243/656 от 26.09.03 (т. 1599 л.д. 41-47).

В свою очередь Компания CARENET LIMITED денежные средства полученные от реализации ОАО «НК «ЮКОС» акций ОАО «Сибнефть» направила на приобретение у ЗАО «ЮКОС-М» акций ОАО «НК «ЮКОС» на сумму 1 300 000,0 тыс.руб. (п/п 5197 от 30.09.03 т. 1599 л.д. 59, 60) по договору купли-продажи ценных бумаг (акций ОАО «НК «ЮКОС») б/н от 20.08.03.

3. ОАО «НК «ЮКОС» заключены кредитные соглашения б/н от 24.09.03 и от 30.09.03 с кредитной организацией Societe Generale, в соответствии с которыми на расчетный счет ОАО «НК «ЮКОС» поступают денежные средства в размере

79313020,0 тыс.руб., в т.ч.: м/о 324 от 30.09.03 в сумме 30 611 900,0 тыс.руб.(т. 1599 л.д. 62); м/о 328 от 06.10.03 в сумме 48 701 120,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 64).

Денежные средства, полученные ОАО «НК «ЮКОС» от кредитной организации Societe Generale были направлены (л.д. 1599 л.д. 66, 67):

- на приобретение у Компании CARENET LIMITED акций ОАО «Сибнефть» на сумму 54 930 446,0 тыс.руб., в т.ч.: п/п 4136 от 30.09.03 на сумму 30 611 900,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 58); п/п 5129 от 06.10.03 на сумму 8 228 100,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 68) п/п 5130 от 06.10.03 на сумму 16 090 446,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 69);

- в размере 24 562 712,0 тыс.руб. были перечислены ОАО «НК «ЮКОС» на расчетный счет ЗАО «ЮКОС-М» в качестве оплаты по договору купли-продажи векселей ДКПВ-5-004 от 02.10.2000, а также в погашение собственных векселей (т.1599 л.д. 70), в т.ч. п/п 5127 от 06.10.03 на сумму 2 500 000,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 71); п/п 5128 от 06.10.03 на сумму 8 660 000,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 72); п/п 5131 от 06.10.03 на сумму 13 402 712,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 73).

Указанные денежные средства были использованы ЗАО «ЮКОС-М» на приобретение акций ОАО «НК «ЮКОС», которые в дальнейшем реализованы Компании CARENET LIMITED.

В свою очередь Компания CARENET LIMITED денежные средства полученные от реализации ОАО «НК «ЮКОС» акций ОАО «Сибнефть» направила на приобретение у ЗАО «ЮКОС-М» акций ОАО «НК «ЮКОС» на сумму 51 836 177,0 тыс.руб. по договору купли-продажи ценных бумаг (акций ОАО «НК «ЮКОС») б/н от 20.08.03, в т.ч.: и/и 5190 от 30.09.03 на сумму 30 611 900,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 76); п/п 5214 от 06.10.03 на сумму 21 224 277,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 74).

Кроме того Компания CARENET LIMITED приобретает у ЗАО «ЮКОС-М» акций ОАО «НК «ЮКОС» на сумму 22 211 002,0 тыс.руб. по договору купли-продажи ценных бумаг (акций ОАО «НК «ЮКОС») б/н от 20.08.03, в т.ч.: п/п 2415 от 25.09.03 на сумму 9 135 300,0 тыс.руб.(т. 1599 л.д. 78), данная оплата производилась за счет перевода собственных средств Компании со счета в BANK OF NEW на расчетный счет в ОАО Инвестиционный Банк «Траст», всего на сумму 38 396 000,0 тыс.руб., в т.ч. 24.09.03 - 13 723 000,0 тыс.руб.; 25.09.03 - 11 723 000,0 тыс.руб.; 26.09.03 - 12 950 000,0 тыс.руб.; п/п 5182 от 29.09.03 на сумму 13 075 702,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 79, 80), данный платеж был произведен за счет перечисления денежных средств от ОАО Инвестиционный Банк «Траст», в качестве оплаты за векселя ООО «Фаргойл» в сумме 13 075 702,0 тыс.руб. (м/о 4911 от 29.09.03). Указанные денежные средства поступили в ОАО Инвестиционный Банк «Траст» от ООО «Фаргойл» в качестве оплаты за собственные векселя в сумме 13 075 702,0 тыс.руб (п/п 5201 от 29.09.03 - т. 1599 л.д. 81), которое в свою очередь получило указанные денежные средства от ЗАО «ЮКОС-М» по договору купли-продажи векселей № ДКПВ-027 от 01.08.01 в сумме 13 122 727,0 тыс.руб.(п/п 5185 от 29.09.03 -т. 1599 л.д. 84).

ЗАО «ЮКОС-М» денежные средства полученные от ОАО «НК «ЮКОС» и от Компании CARENET LIMITED направило на приобретение акций ОАО «НК «ЮКОС» на общую сумму 89 034 899,0 тыс.руб. у HULLEY ENTERPRISES LIMITED на сумму 72 825 153,0 тыс.руб. в т.ч.: п/п 100 от 25.09.03 на сумму 5 597 246,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 97); п/п 393 от 30.09.03 на сумму 30 611 900,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 93); п/п 394 от 06.10.03 на сумму 36 616 007,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 95) Компания HULLEY ENTERPRISES LIMITED денежные средства, полученные от реализации акций ОАО «НК «ЮКОС», перевела на счет открытый в Societe Generale в сумме 30 609 751,0 тыс.руб., и в сумме 36 614 174, 9 тыс. руб., транзитом через счет в BANK OF NEW (т. 1601 л.д. 19-23); Ykos Universal на сумму 16 209 746,0 тыс.руб., в т.ч.:п/п 101 от 25.09.03 на сумму 3 404 420,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 98) п/п 102 от 25.09.03 на сумму 133 633,0 тыс.руб. (т. 1599 д.д. 99); п/п 238 от 06.10.03 на сумму 12 671 693,0 тыс.руб. (т. 1599 л.д. 101). Компания Ykos Universal денежные средства в сумме 12 670 780,6 тыс.руб., полученные от реализации акций ОАО «НК «ЮКОС», перевела транзитом через счет в BANK OF NEW на счет открытый в Societe Generale (т. 1601 л.д. 20, 22, 23).

Анализ движения денежных средств в части суммы 79 899 600,0 тыс.руб. по счетам организаций, участвующих в данной операции, позволяет сделать вывод, о том, что изначально указанные средства были перечислены кредитной организацией Societe Generale в качестве займа ОАО «НК «ЮКОС», в тот же банковский день по завершении

операций были возвращены компаниями HULLEY ENTERPRISES LIMITED и Ykos Universal на счета, открытые в Societe Generale.

Кроме того, ЗАО «ЮКОС-М» приобретало акций ОАО «НК «ЮКОС» у иных лиц на общую сумму 24 080 822,0 тыс.руб. за счет денежных средств находящихся на его расчетных счетах в различных банках, а также за счет средств полученных в счет оплаты по договорам купли продажи векселей.

Таким образом, в результате вышеописанной сделки ОАО «НК «ЮКОС» стал собственником акций ОАО «Сибнефть» на общую сумму 157 171 121,0 тыс.руб.; Компания CARENET LIMITED стала собственником акций ОАО «НК «ЮКОС» на общую сумму 112 729 095,0 тыс.руб.; ЗАО «ЮКОС-М» приобрело в 2003 году акций ОАО «НК «ЮКОС» всего на общую сумму 113 115 721,0 тыс.руб., а реализовало акций ОАО «НК «ЮКОС» Компании CARENET LIMITED на общую сумму 112 729 095,0 тыс.руб.

Анализ движения денежных средств по счетам ОАО «НК «ЮКОС» и зависимых организаций, открытым данными организациями в российских банках (включая рассмотренную выше ситуацию, сложившуюся при покупке ОАО «НК «ЮКОС» акций «ОАО Сибнефть») позволяет сделать вывод об отсутствии остатков по счетам указанных компаний, достаточных для проведения крупных финансовых вложений.

Денежные средства группы ЮКОС аккумулируются и хранятся на счетах зависимых компаний-нерезидентов в банках - нерезидентах.

Для осуществления крупных платежей организации группы ЮКОС путем многочисленных взаиморасчетов, в том числе с использованием векселей, переводят средства, принадлежащие группе ЮКОС, со счетов банков - нерезидентов, в российские банки только на время, необходимое для проведения расчета по интересующей ОАО «НК «ЮКОС» сделке.

Взаиморасчеты между организациями группы - резидентами в большинстве случаев осуществляются в течение одного банковского дня и оформляются внутрибанковскими проводками. Как правило, на начало дня, в течение которого проводятся крупные платежи, в том числе по оплате нефти (нефтепродуктов) и векселей, у участников расчетов нет остатка денежных средств, достаточного для проведения платежа.

Материалами дела подтверждается, что при реализации нефти и нефтепродуктов между зависимыми организациями расчеты производились взаимозачетами либо за счет денежных средств, поступивших за реализацию векселей.

Применение организациями, зависимыми от ОАО «НК «ЮКОС» и участвующими в созданной им схеме уклонения от налогообложения, налоговых льгот является незаконным.

Зависимые организации, зарегистрированные на территории Республика Мордовия (ООО «Альта-Трейд», ООО «Ратмир», ООО «Ю-Мордовия», ЗАО «КЖОС-М», ООО «Фаргойл», ООО «Энерготрейд», ООО «Макро-Трейд»), применяли льготы, руководствуясь Законом Республики Мордовия от 09.03.1999 № 9-ФЗ «Об условиях эффективного использования социально-экономического потенциала Республики Мордовия» (т. 1576 л.д. 11-13), предусматривающим особый порядок налогообложения организаций в целях создания благоприятных условий для привлечения на территорию Республики Мордовия капиталов, укрепления социально-экономического потенциала Республики Мордовия, развития рынка ценных бумаг и создания рабочих мест.

Согласно статье 2 вышеуказанного Закона особый порядок налогообложения применяется в отношении организаций (включая иностранные организации, действующие через постоянные представительства, созданные на территории Республики Мордовия), созданных после вступления в силу названного Закона (за исключением организаций, осуществляющих лизинговую деятельность, а также банков и других кредитных организаций) и деятельность которых соответствует одному из следующих условий: осуществление экспортных операций, ежеквартальная выручка от которых составляет не менее 15 процентов от суммы выручки организации; осуществление оптовой торговли горюче-смазочными материалами и другими видами углеводородного сырья, ежеквартальная выручка, от которой составляет не менее 70 процентов выручки организации; иные названные в Законе условия.

В соответствии со статьями 3 и 4 вышеназванного Закона Правительством Республики Мордовия были приняты решения о применении вышеуказанными организациями особого порядка налогообложения и, следовательно, о применении следующих

налоговых ставок: по налогу на прибыль предприятий и организаций в части, зачисляемой в республиканский и местный бюджеты Республики Мордовия, в размере 0 процентов; по налогу на имущество предприятий 0 процентов.

Вместе с тем, материалами настоящего дела подтверждается, что организации, заявлявшие о применении налоговых льгот на основании вышеназванного Закона, не осуществляли ни экспортные операции, ни оптовую торговлю горюче-смазочными материалами и другими видами углеводородного сырья, ни какую-либо иную самостоятельную деятельность. Операции по приобретению и реализации нефти и нефтепродуктов осуществлялись ОАО «НК «ЮКОС» и не на территории Республики Мордовия.

В соответствии с пунктом 1 статьи 284 Налогового кодекса Российской Федерации в редакции, действующей в проверяемый период, налоговая ставка устанавливалась (если иное не предусмотрено пунктами 2 - 5 настоящей статьи) в размере 24 процентов. При этом сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 6 процентов, зачислялась в федеральный бюджет; сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 16 процентов, зачислялась в бюджеты субъектов Российской Федерации; сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 2 процентов, зачислялась в местные бюджеты.

Согласно абзацу 5 пункта 1 статьи 284 Налогового кодекса Российской Федерации законами субъектов Российской Федерации предусмотренная настоящим пунктом ставка налога может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков в отношении налогов, зачисляемых в бюджеты субъектов Российской Федерации. При этом указанная ставка не может быть ниже 12 процентов.

Таким образом, применение ставок ниже, чем указаны в названном пункте, противоречит статье 284 Налогового кодекса Российской Федерации.

Кроме того, особый режим налогообложения установлен Законом Республики Мордовия от 09.03.1999 № 9-ФЗ в целях создания благоприятных условий для привлечения на территорию Республики Мордовия капиталов, укрепления социально-экономического потенциала Республики Мордовия, развития рынка ценных бумаг и создания рабочих мест. Зависимые организации, зарегистрированные на территории Республики Мордовия, фактически деятельность на территории данного субъекта Российской Федерации не осуществляли, следовательно, не способствовали укреплению социально-экономического потенциала Республики Мордовия, а напротив, нанесли существенный ущерб неуплатой налогов как бюджету Республики и местным бюджетам, так и федеральному бюджету.

Также следует отметить, что из действующей в налоговом законодательстве презумпции добросовестности налогоплательщиков следует, что для признания правомерности применения налоговых льгот, направленных на инвестиции в экономику соответствующего субъекта Российской Федерации, сумма предоставленных льгот и сумма произведенных организацией инвестиций должны быть соразмерны.

Поскольку суммы льгот, заявленных по налогам вышеназванной организацией, и суммы произведенных ею инвестиций явно не соразмерны, применение льгот является незаконным.

Что касается инвестиционной деятельности зависимых организаций, зарегистрированных на территории Республики Мордовия, то Дирекцией по реализации федеральной программы экономического и социального развития Республики Мордовия (исполнительный орган Программы развития Республики Мордовия) заключались инвестиционные договоры с организациями, зарегистрированными на территории Республики Мордовия (ООО «Альта-Трейд» - договор от 27.06.2001 № 25 (т. 1576 л.д. 30-37), ООО «Ратмир» - договор от 27.06.2001 № 26 (т. 1576 л.д. 39-45), ООО «Ю-Мордовия» - договор от 27.06.2001 № 24 (т. 1576 л.д. 14-21), ЗАО «ЮКОС-М» - договор 27.06.2001 № 23 (т. 1576 л.д. 22-29), ООО «Фаргойл» - договор от 27.06.2001 № 9 (т. 1576 л.д. 46-58), ООО «Энерготрейд» - договор от 27.06.2001 № 12 (т. 1576 л.д. 59-62), ООО «Макро-Трейд» - договор от 27.06.2001 № 18 (т. 1576 л.д. 67-77)).

Предметом данных договоров являлось участие Инвесторов (организаций, зарегистрированных на территории Республики Мордовия) в реализации инвестиционных проектов, включенных в Федеральную и (или) Республиканскую программу. Согласно пункту 1.4. инвестиционных договоров, участие Инвестора в реализации

инвестиционных проектов осуществляется путем перечисления Инвестором инвестиций в денежной форме Дирекции по реализации федеральной программы экономического и социального развития Республики Мордовия поэтапно согласно Графику, который является неотъемлемой частью договора.

Результатом осуществления инвестиций является получение Инвестором в собственность соответствующей части имущества (в доле, пропорциональной сумме денежных средств Инвестора), созданного (приобретенного) в результате осуществления Дирекцией по реализации федеральной программы экономического и социального развития Республики Мордовия действий, связанных с реализацией инвестиционных проектов.

Суммы инвестиций, предусмотренные инвестиционными договорами несоразмерны суммам налоговых льгот, заявленных в 2003 году организациями, зарегистрированными на территориях с льготным режимом налогообложения.

Учитывая изложенное, суд первой инстанции законно и обоснованно установил, что регистрация вышеуказанных организаций на территории Республики Мордовия и применение ими налоговых льгот, не было направлено на укрепление экономики Республики Мордовия, а преследовало цель - уклонение ОАО «НК «ЮКОС» от уплаты налогов и, следовательно, является незаконным.

ООО «Эвойл», зарегистрированное в Эвенкийском автономном округе, применяло налоговые льготы, руководствуясь Законом Законодательного собрания (Суглана) Эвенкийского АО от 24.09.1998 № 108 «Об особенностях налоговой системы в Эвенкийском автономном округе» (т. 1576 л.д. 2-10), в соответствии со статьей 6 которого на территории Эвенкийского АО для участников инвестиционных проектов действует режим льготного налогообложения. В соответствии с пунктом 1 статьи 5 вышеуказанного 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 округа и инвестиционных проектов.

Пунктом 1 статьи 9 «Особый порядок налогообложения» вышеуказанного Закона в редакции Закона Эвенкийского АО от 18.12.2002 № 311 определено: «В отношении организаций, деятельность которых соответствует условиям применения особого порядка налогообложения, предусмотренным статьей 8 настоящего Закона, организациям устанавливаются следующие налоговые ставки и льготы: по налогу на прибыль предприятий и организаций в части, зачисляемой в окружной бюджет Эвенкийского Автономного округа, ставка в размере 12 процентов; по налогу на имущество предприятий ставка 0 процентов».

ООО «Эвойл», не осуществляя фактической деятельности на территории данного округа, фактически не находясь на территории Эвенкийского автономного округа, не имея материальных ресурсов, необходимых для осуществления закупки и хранения нефти на территории Эвенкийского автономного округа, злоупотребило правом, предоставленным Законом Эвенкийского автономного округа от 24.09.1998 № 108 «Об особенностях налоговой системы в Эвенкийском автономном округе». Указанная организация была зарегистрирована в данном регионе только с целью получения права на льготы по налогам, которые предоставлялись в Эвенкийском автономном округе. Применение данной организацией налоговых льгот не направлено на укрепление экономики Эвенкийского автономного округа, а преследует цель уклонения ОАО «НК «ЮКОС» от уплаты налогов при совершении операций по добыче, переработке и реализации нефти и нефтепродуктов, и, следовательно, является незаконным.

Имеющиеся в материалах дела опросы физических лиц, по документам являющихся учредителями и должностными лицами организаций, участвующих в схеме уклонения ОАО «НК «ЮКОС» от налогообложения, подтверждают отсутствие у организаций, применяющих льготы, какой-либо самостоятельной деятельности, что свидетельствует о незаконности применения налоговых льгот.

В результате создания видимости реализации нефти и нефтепродуктов зависимыми организациями, зарегистрированными на территориях с льготным режимом налогообложения, получателями выручки (дохода) от реализации оказались именно указанные специально созданные организации. Отсюда, по данным этих организаций, обязанности по

уплате налогов возникали у них же. Вместе с тем, поскольку данные организации незаконно применяли налоговые льготы, в бюджет не поступали налог на прибыль, налог на пользователей автомобильных дорог, налог на имущество.

Материалами дела подтверждается, что собственником нефти и нефтепродуктов являлось ОАО «НК «ЮКОС». Приобретение, передача на переработку нефти и реализация нефти и нефтепродуктов в действительности осуществлялась ОАО «НК «ЮКОС», о чем свидетельствует фактическое движение нефти и нефтепродуктов, что подтверждается товарно-транспортными документами, а также непосредственное участие ОАО «НК «ЮКОС» либо зависимых от него организаций во всех операциях.

Кроме того, доказательствами факта принадлежности нефти и нефтепродуктов собственно ОАО «НК «ЮКОС» и, следовательно, применения им незаконной схемы уклонения от уплаты налогов являются:

учреждение зависимых организаций либо участие в них ОАО «НК «ЮКОС» или иных организаций, участвующих в схеме уклонения от налогообложения;

должностными лицами и (или) учредителями (участниками) зависимых организаций числятся одни и те же физические лица;

ведение бухгалтерского учета в зависимых организациях и в ОАО «НК «ЮКОС» осуществляется ООО «ЮКОС - ФБЦ», являющимся зависимым от ОАО «НК «ЮКОС»;

отчетность зависимых организаций представляется в налоговые органы, как правило, по почте с адреса, указанного как адрес ОАО «НК «ЮКОС» и являющегося почтовым адресом ООО «ЮКОС-Москва» - управляющей организацией ОАО «НК «ЮКОС»;

зависимыми организациями открыты счета в одних и тех же банках, участником которых является ОАО «НК «ЮКОС»;

контроль за операциями с нефтью и нефтепродуктами осуществляется ОАО «НК «ЮКОС» путем участия в сделках как посредника либо путем привлечения к участию в сделках как посредника иных организаций, зависимых от ОАО «НК «ЮКОС»;

контрагентами зависимых организаций выступают ОАО «НК «ЮКОС» и зависимые от него организации;

зависимые организации применяют вексельные расчеты и взаимозачеты за поставленную нефть с зависимыми организациями;

организации, по документам выступающие собственниками реализуемой нефти и нефтепродуктов, зарегистрированы на территориях с льготным режимом налогообложения;

организации, зарегистрированные на территориях с льготным режимом налогообложения, фактически не осуществляли деятельность на данных территориях.

Экономическая целесообразность поставок сырой нефти через зависимые организации у ОАО «НК «ЮКОС» отсутствовала, следовательно, преследовалась единственная цель - уклонение от уплаты налогов. При этом получение ОАО «НК «ЮКОС» экономической выгоды от незаконного применения налоговых льгот подтверждается следующим.

На основании решения заседания Совета директоров ОАО «НК «ЮКОС» (выписка из протокола от 23.08.2000 № 120/1-12) было утверждено Положение о Фонде финансовой поддержки развития производства. Цель создания Фонда - формирование централизованных резервов для финансирования затрат Компании, дочерних организаций Общества, связанных с осуществлением их финансово-хозяйственной и инвестиционной деятельностью, развития перспективных программ, направлений, покрытием убытков текущего года и прошлых лет. Экономическая выгода в виде полученных льгот по налогам за 2003 год перечислена в Фонд финансовой поддержки развития производства ОАО «НК «ЮКОС» зависимыми организациями, что также подтверждает несамостоятельный характер ведения финансово-хозяйственной деятельности зависимых организаций и зависимость их от ОАО «НК «ЮКОС» (т. 1576).

Уклонение ОАО «НК «ЮКОС» от уплаты налогов посредством регистрации на территориях с льготным режимом налогообложения исключительно с целью неуплаты налогов специально созданных организаций, фактически не осуществляющих деятельности ни на данных территориях, ни какой-либо деятельности вообще, и не инвестирующих денежные средства в экономику соответствующих субъектов Российской Федерации, и,

следовательно, незаконно применяющих дополнительные налоговые льготы, свидетельствует о недобросовестности ОАО «НК «ЮКОС».

Согласно определению Конституционного Суда Российской Федерации от 25.07.2001 № 138-О по смыслу положения, содержащегося в пункте 7 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации, в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности налогоплательщиков. При этом как следует из указанного определения, закрепленная в Налоговом кодексе Российской Федерации презумпция добросовестности налогоплательщиков предполагает обязанность налоговых органов доказывать обнаруживающуюся недобросовестность налогоплательщиков в порядке, установленном Налоговым кодексом Российской Федерации, и осуществлять необходимую проверку для установления недобросовестности налогоплательщиков в целях обеспечения баланса государственных и частных интересов. Аналогичные положения содержатся в определении Конституционного Суда Российской Федерации от 10.01.2002 № 4-О и от 14.05.2002 № 108-О.

Согласно статье 38 Налогового кодекса Российской Федерации объектами налогообложения могут являться операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога.

Статьей 146 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализации предметов залога и передачи товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также по передачи имущественных прав.

Таким образом, совершение операций по реализации товаров (работ, услуг) является основанием для возникновения обязанности по уплате налога на добавленную стоимость.

Понятие реализации товаров, работ или услуг для целей налогообложения определено в пункте 1 статьи 39 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которой признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом другому лицу - на безвозмездной основе.

Учитывая, что налоговое законодательство не содержит определения понятия права собственности и его содержания в соответствии с пунктом 1 статьи 11 Налогового кодекса Российской Федерации применяются соответствующие положения Гражданского кодекса Российской Федерации. В соответствии с пунктами 1 и 2 статьи 209 Гражданского кодекса Российской Федерации собственнику принадлежит права владения, пользования и распоряжения своим имуществом. Собственник вправе по своему усмотрению совершать в отношении принадлежащего ему имущества любые действия, не противоречащие закону и иным правовым актам и не нарушающие права и охраняемые законом интересы других лиц, в том числе отчуждать свое имущество в собственность другим лицам, передавать им, оставаясь собственником, права владения, пользования и распоряжения имуществом, отдавать имущество в залог и обременять его другими способами, распоряжаться им иным образом.

Учитывая изложенное, лицо, которому фактически принадлежат права владения, пользования, и распоряжения своим имуществом, которое исходя из принадлежащих ему прав фактически по своему усмотрению совершает в отношении принадлежащего ему имущества любые действия, в том числе отчуждает свое имущество в собственность другим лицам, передает им, оставаясь собственником, права владения, пользования и распоряжения имуществом, либо распоряжается им иным образом, является собственником имущества.

Конституционным Судом Российской Федерации в определении от 25.07.2001 № 138-О указано, что по смыслу положения, содержащегося в пункте 7 статьи 3 Налогового кодекса

Российской Федерации, в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности налогоплательщиков. Для установления недобросовестности налогоплательщиков налоговые органы вправе - в целях обеспечения баланса государственных и частных интересов - осуществлять необходимую проверку и предъявлять в арбитражных судах требования, обеспечивающие поступление налогов в бюджет. Учитывая изложенное, налоговые органы в целях обеспечения баланса государственных и частных интересов вправе проводить проверки в целях выявления собственника реализованного имущества и установления его недобросовестности, выразившейся в применении схемы уклонения от уплаты налогов. При этом налоговые органы устанавливают лицо, являющееся собственником исходя из фактических отношений, возникающих между сторонами сделок, вне зависимости от того, какие лица названы собственниками имущества в представляемых в ходе налоговой проверки документах.

Таким образом, суд первой инстанции законно и обоснованно сделал вывод, что у ОАО «НК ЮКОС», являющегося собственником нефти и нефтепродуктов, при их реализации возникла обязанность по уплате налога на добавленную стоимость, которая не была им выполнена в установленные сроки.

Как установлено статьей 41 Налогового кодекса Российской Федерации, в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль (доход) организаций», «Налог на доходы от капитала» Налогового кодекса Российской Федерации. В соответствии со статьей 247 Налогового кодекса Российской Федерации объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью в целях главы 25 «Налог на прибыль организаций» признается для российских организаций - полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с настоящей главой.

Учитывая изложенное, получение лицом экономической выгоды в денежной или натуральной форме влечет возникновение обязанности по уплате налога на прибыль в порядке, установленном вышеназванным Законом, вне зависимости от того, получена ли выгода путем перечисления денежных средств непосредственно на счета налогоплательщика либо на счета иных лиц. При этом налоговые органы, исходя из действующей в налоговом законодательстве презумпции добросовестности налогоплательщиков (пункт 7 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации), вправе в ходе налоговых проверок выявлять лиц - фактических получателей экономической выгоды, основывая свои выводы на фактических отношениях, возникших между сторонами сделок вне зависимости от того, что представленные документы имеют целью создать видимость получения экономической выгоды иными лицами.

Таким образом, суд первой инстанции правильно установил, что у ОАО «НК ЮКОС», получившего экономическую выгоду от операций с нефтью и нефтепродуктами, возникла обязанность по уплате налога на прибыль.

Статьей 2 Закона Российской Федерации от 13.12.1991 № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий», действующего в проверяемый период, налогом облагаются основные средства, нематериальные активы, запасы и затраты, находящиеся на балансе плательщика. Из изложенного выше следует, что обязанность по уплате налога на имущество возникает у лица, на которое возложена обязанность по отражению на балансе основных средств, нематериальных активов, запасов и затрат. Поскольку в ходе выездной налоговой проверки установлено, что такая обязанность возникла у ОАО «НК «ЮКОС», то и обязанность по уплате налога на имущество фактически возникла у данного налогоплательщика.

Те обстоятельства, что ОАО «НК «ЮКОС» фактически обладало правами владения, пользования и распоряжения в отношении нефти и нефтепродуктов и по своему усмотрению совершало в отношении их любые действия, в том числе отчуждение, передача на переработку и так далее, через ряд зависимых от ОАО «НК «ЮКОС» организаций, а также то, что ОАО «НК «ЮКОС» являлось получателем экономической

выгоды через специально созданные организации, зависимые от ОАО «НК «ЮКОС», подтверждены доказательствами, имеющимися в материалах дела.

Таким образом, у ОАО «НК «ЮКОС», являющегося собственником нефти и нефтепродуктов, при их реализации возникла обязанность по уплате налога на добавленную стоимость, налога на прибыль, а также налога на имущество, которая умышленно не была им исполнена в установленные налоговым законодательством Российской Федерации сроки. При этом не обоснован довод ОАО «НК «ЮКОС» об отсутствии у налоговых органов права на установление обязанности налогоплательщика по уплате налогов исходя из действительных правоотношений, а не исходя из документов, оформляемых специально с целью уклонения от уплаты налогов.

Налоговое законодательство прямо указывает на необходимость наличия фактических отношений между участниками гражданского оборота для применения налоговых последствий. Так, в соответствии с пунктом 1 статьи 174 Налогового кодекса Российской Федерации уплата налога на добавленную стоимость по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1 - 3 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации, на территории Российской Федерации производится по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации (передачи) товаров (выполнения, в том числе для собственных нужд, работ, оказания, в том числе для собственных нужд, услуг) за истекший налоговый период не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, если иное не предусмотрено настоящей главой.

Также согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации при реализации товаров, предусмотренных подпунктом 1 и (или) подпунктом 8 пункта 1 статьи 164 настоящего Кодекса, для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов (или особенностей налогообложения) и налоговых вычетов в налоговые органы представляется выписка банка (копия выписки), подтверждающая фактическое поступление выручки от иностранного лица - покупателя указанного товара (припасов) на счет налогоплательщика в российском банке. Следовательно, выписка банка, в которой отражена поступившая выручка, но которая в совокупности с иными доказательствами (документами, подтверждающими фиктивное поступление выручки) не подтверждает фактическое получение выручки, не может являться документом, обосновывающим право налогоплательщика на применение налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов. Подпункт 3 пункта 1 названной статьи содержит указание на представление документов, подтверждающих фактический вывоз товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации.

7. Нельзя согласиться с доводом жалобы налогоплательщика о неправомерности исчисления пеней за несвоевременную уплату налогов.

Из решения Инспекции, а также налоговых деклараций организаций, зарегистрированных на территориях с льготным режимом налогообложения (т. 1577 л.д. 6, 37, 48, 66, 74, 92, 99, 105, 126, 137, 155, 303, 321, 391, 412, 432, 454) следует, что доначисленные ОАО «НК «ЮКОС» суммы налогов сложились из сумм налога на прибыль и налога на имущество, которые не были уплачены указанными организациями в региональные и местные бюджеты в результате незаконного применения льгот по налогам. При этом налоговая база по налогам исчислялась с учетом расходов, применяемых для целей налогообложения. В связи с этим не обоснован довод ОАО «НК «ЮКОС» об отсутствии в решении Инспекции порядка расчета налоговых обязательств.

ОАО «НК «ЮКОС» доначислен налог на добавленную стоимость, не уплаченный в результате неправомерного применения налоговой ставки 0 процентов ООО «Фаргойл», ООО «Энерготрейд», ООО «Макро-Трейд» при реализации ОАО «НК «ЮКОС» нефти и нефтепродуктов иностранным покупателям (т. 1577 л.д. 158, 169, 180, 190, 202, 214, 226, 238, 250, 262, 274, 285, 324, 340, 362, 418).

Исходя из положений статей 146, 164, 165 Налогового кодекса Российской Федерации право на применение налоговой ставки 0 процентов имеют налогоплательщики при реализации ими на экспорт принадлежащих им товаров при представлении в налоговые органы отдельной налоговой декларации и документов, подтверждающих право на применение данной ставки. Поскольку собственником реализованных в 2001 году нефти и нефтепродуктов было ОАО «НК «ЮКОС»,

применение налоговой ставки 0 процентов организациями, участвующими в схеме уклонения от налогообложения: ООО «Фаргойл», ООО «Энерготрейд», ООО «Макро-Трейд», является неправомерным.

При этом ОАО «НК «ЮКОС» не представлены налоговые декларации, в которых бы была заявлена сумма выручки, ранее показанная в отчетности ООО «Фаргойл», ООО «Энерготрейд», ООО «Макро-Трейд», и документы, подтверждающие налогообложение данной выручки по налоговой ставке 0 процентов.

Судом законно и обоснованно указано, что представленная ОАО «НК «ЮКОС» налоговая декларация по НДС за 2003 г. не может быть принята во внимание, так как она не соответствует требованиям налогового законодательства в отношении представления налоговой декларации по НДС по каждому налоговому периоду, которым является месяц или квартал, не представлялись в указанные сроки и документы, подтверждающие реализация товара на экспорт (статья 163, пункт 10 статьи 165, пункт 5 статьи 174 Налогового кодекса Российской Федерации).

На сумму неуплаченных налогов Инспекцией в соответствии со статьей 75 НК РФ начислены пени. ОАО «НК «ЮКОС» просит уменьшить размер пени, указанный в оспариваемом решении, в соответствии с п. 3 ст. 75 НК РФ, согласно которому не начисляются пени на сумму недоимки, которую налогоплательщик не мог погасить в силу того, что по решению налогового органа или суда были приостановлены операции налогоплательщика в банке или наложен арест на имущество налогоплательщика. В обоснование своего довода налогоплательщик ссылается на те обстоятельства, что 16.04.2004 Арбитражным судом г. Москвы вынесено определение по делу № А40-17669/04-109-241, которым ОАО «НК «ЮКОС» запрещено отчуждать, обременять любым способом принадлежащее ему имущество, в том числе акции (включая запрет на передачу ценных бумаг номинальному держателю и в доверительное управление), доли участия в уставном капитале других юридических лиц, ценные бумаги, за исключением основных видов продукции, производимой ОАО «НК «ЮКОС». Кроме того, постановлениями судебных приставов-исполнителей были арестованы денежные средства на счетах налогоплательщика.

Суд апелляционной инстанции считает, что суд первой инстанции законно и обоснованно не принял приведенный довод налогоплательщика, поскольку имеющиеся в материалах дела документы о добровольном перечислении ОАО «НК «ЮКОС» денежных средств в счет погашения недоимки в период, когда указанные определения и постановления судебных приставов уже действовали, свидетельствуют, что отсутствовала невозможность погашения налогоплательщиком налоговых обязательств в силу того, что по решению налогового органа или суда были приостановлены операции налогоплательщика в банке или наложен арест на имущество налогоплательщика. Так, после ареста денежных средств на счетах в банках налогоплательщик в добровольном порядке погашал сумму задолженности по налогам, образовавшуюся за 2000 год.

Кроме того, налоговым органом представлены в материалы дела документы, свидетельствующие о расторжении реестродержателем ЗАО «М-Реестр» договоров на ведение реестров трех крупнейших дочерних обществ ОАО «НК «ЮКОС» - ОАО «Юганскнефтегаз», ОАО «Самаранефтегаз» и ОАО «Томскнефть» ВНК в тот же день, когда судебные приставы обратились к реестродержателю о представлении справок об имуществе ОАО «НК «ЮКОС». Данные документы с учетом того факта, что перечислять существенные суммы налогов ОАО «НК «ЮКОС» начало только после того, как реестры акций были найдены, свидетельствуют о недобросовестных действиях ОАО «НК «ЮКОС», заключающихся в попытке уклониться от исполнения вступившего в законную силу судебного акта. Поскольку указанные действия были совершены в тот период, за который ОАО «НК «ЮКОС» просит не начислять пени, данный факт также свидетельствует о необоснованности позиции налогоплательщика.

8. Нельзя согласиться с доводом жалобы налогоплательщика о неправомерности применения норм НК РФ об обстоятельстве, отягчающем ответственность, и увеличении размера штрафа, отсутствии доказательств вины налогоплательщика.

Установленные налоговым органом в ходе проверки обстоятельства совершения ОАО «НК «ЮКОС» операций по приобретению и реализации нефти и нефтепродуктов свидетельствуют о недобросовестности ОАО «НК «ЮКОС», выразившейся в намеренных

действиях по уклонению от уплаты налогов путем применения незаконных схем. Пунктом 4 статьи 110 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, действия (бездействие) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения. В соответствии с пунктом 2 статьи 110 Налогового кодекса Российской Федерации налоговое правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

В связи с тем, что ОАО «НК ЮКОС» намеренно совершало действия, направленные на уклонение от уплаты налогов, а его должностные лица осознавали противоправный характер данных действий, желали либо сознательно допускали наступление вредных последствий таких действий, ОАО «НК «ЮКОС» подлежит привлечению к ответственности, предусмотренной пунктом 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, за неуплату или неполную уплату сумм налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия), совершенную умышленно, в виде штрафа в размере 40 процентов от неуплаченных сумм налога на добавленную стоимость, налога на прибыль, налога на имущество.

В этой связи суд первой инстанции законно и обоснованно удовлетворил заявление инспекции о взыскании налоговых санкций.

В соответствии с пунктом 2 статьи 112 Налогового кодекса Российской Федерации обстоятельством, отягчающим ответственность, признается совершение налогового правонарушения лицом, ранее привлекаемым к ответственности за аналогичное правонарушение.

14.04.2004 МНС России было вынесено решение № 14-3-05/1609-1, которым ОАО «НК «ЮКОС» привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 2 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, за умышленную неуплату налогов за 2000 год в результате занижения налоговой базы. Факт совершения ОАО «НК «ЮКОС» указанного правонарушения и правомерность привлечения его к налоговой ответственности на основании пункта 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации подтверждены вступившими в законную силу решением Арбитражного суда г. Москвы от 26.05.2004 по делу № А40-17669/04-109-241, постановлением апелляционной инстанции от 29.06.2004 по тому же делу, а также постановлением Федерального арбитражного суда Московского округа от 17.09.2004 (т. 1676 л.д. 1-77).

Решением МНС России от 02.09.2004 № 30-3-15/3 ОАО «НК «ЮКОС» привлечен к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, за аналогичное правонарушение, выявленное по итогам повторной выездной налоговой проверки за 2001 год. Факт совершения ОАО «НК «ЮКОС» указанного правонарушения и правомерность привлечения его к налоговой ответственности на основании пункта 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации подтверждены вступившими в законную силу решением Арбитражного суда г. Москвы от 15.10.2004 № А40-45410/04-141-34 и постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 18.11.2004 по делу № 09АП-4414/04-АК (т. 167(л.д. 78-131).

Решением МНС России от 16.11.2004 № 52/896 ОАО «НК «ЮКОС» привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, за аналогичное правонарушение, выявленное по итогам повторной выездной налоговой проверки за 2002 год. Факт совершения ОАО «НК «ЮКОС» указанного правонарушения и правомерность привлечения его к налоговой ответственности на основании пункта 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации подтверждены вступившими в законную силу решением Арбитражного суда г. Москвы от 23.12.2004 по делам № А40-61058/04-141-151, № А40-63472/04-141-162 и постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда по делу № 09 АП-424/05-АК (т. 1676 л.д. 132-170).

Таким образом, ОАО «НК «ЮКОС» является неоднократно привлеченным к налоговой ответственности за аналогичное правонарушение, предусмотренное частью 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации, а именно за неуплату налогов.

В связи с чем суд первой инстанции законно и обоснованно увеличил подлежащий взысканию штраф на 100 процентов.

9. Не обоснован довод налогоплательщика о том, что налоговый орган вынес решение с нарушением норм, регулирующих порядок осуществления производства по делу о налоговом правонарушении.

Налоговым органом 19 ноября 2004 года налогоплательщику вручен Акт выездной налоговой проверки за 2003 год.

В соответствии с пунктом 5 статьи 100 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик вправе в случае несогласия с фактами, изложенными в акте проверки, а также с выводами и предложениями проверяющих в двухнедельный срок со дня получения акта проверки представить в соответствующий налоговый орган письменное объяснение мотивов отказа подписать акт или возражения по акту в целом или по его отдельным положениям. При этом налогоплательщик вправе приложить к письменному объяснению (возражению) или в согласованный срок передать налоговому органу документы (их заверенные копии), подтверждающие обоснованность возражений или мотивы не подписания акта проверки.

Пунктом 6 статьи 100 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что по истечении срока, указанного в пункте 5 названной статьи, в течение не более 14 дней руководитель (заместитель руководителя) налогового органа рассматривает акт налоговой проверки, а также документы и материалы, представленные налогоплательщиком.

Таким образом, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе вынести решение по результатам проведенной проверки начиная со дня, следующего за днем окончания установленного пунктом 5 статьи 100 Налогового кодекса Российской Федерации срока для представления возражений.

При этом процедура рассмотрения возражений по акту проверки в присутствии налогоплательщика, предусмотренная пунктом 1 статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации, осуществляется только в случае их представления налогоплательщиком.

Учитывая, что ОАО «НК «ЮКОС» не представило письменные возражения в двухнедельный срок со дня вручения ему акта выездной налоговой проверки, Инспекцией правомерно вынесено решение по результатам проверки 06 декабря 2004 года. При этом на момент вынесения решения возражения также представлены не были.

Довод ОАО «НК «ЮКОС» о том, что возражения были сданы на почту 06.12.04 г., обоснованно не принят судом первой инстанции, так как по смыслу п. 5 статьи 100 Кодекса возражения должны быть не направлены, а представлены в налоговый орган в двухнедельный срок. Таким образом, по смыслу указанной нормы, налогоплательщик должен обеспечить представление возражений в налоговый орган до истечения двух недель со дня получения акта проверки.

10. Суд апелляционной инстанции не соглашается с доводом жалобы налогоплательщика о том, что решение суда первой инстанции противоречит нормам международного права.

Конкретные источники международного права, на которые ссылается ОАО «НК ЮКОС» в апелляционной жалобе, не относятся к предмету исследования в настоящем деле.

Кроме того ни один источник международного права не содержит право не исполнять конституционные обязанности по уплате налогов.

Таким образом, судом 1 инстанции исследованы обстоятельства, имеющие правовое значение для настоящего дела, дана надлежащая правовая оценка доводам налогоплательщика и имеющимся в деле доказательствам. Выводы суда соответствуют обстоятельствам дела и действующему законодательству.

Суд апелляционной инстанции не усматривает нарушений судом первой инстанции или неправильного применения судом норм материального права или норм процессуального права, влекущих изменение или отмену решения суда первой инстанции.

Судом апелляционной инстанции рассмотрены все доводы, изложенные в апелляционной жалобе, однако они не могут служить основанием к отмене или изменению обжалуемого решения суда 1 инстанции.

В соответствии со ст. 110 АПК РФ расходы по госпошлине по апелляционной жалобе несет ее заявитель.

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

ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 28.04.2005 г. по делу № А40-4338/05-107-9/А40-7780/05-98-90 оставить без изменения, а апелляционную жалобу – без удовлетворения.

Председательствующий:

Судьи:



Л.А. Москвина

В.Я. Голобородько

С.Н. Крекотнев