

ОАО "Юганскнефтегаз"
Вх.№ 2671
"08" 06 2004 г.
Лед. 24 513/6



АРБИТРАЖНЫЙ СУД г. МОСКВЫ

ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

РЕШЕНИЕ

г. Москва
18.05.2004

Дело № А40-8429/04-99-46

Арбитражный суд в составе:

Судьи: Г.А. Карповой

с участием:

от заявителя: Рыжих А.Н., адвоката, дов. от 01.09.2004 №ЮЭП-529/02,
Власова А.Г., специалиста правового управления, дов. от 01.09.2002 №ЮЭП-538/02,
Щекина Д.М., адвоката, дов. от 10.02.2004 №ЮЭП-115/04,
Глуховского К.Н., специалиста судебного-арбитражного отдела, дов. от 12.04.2004
№ЮЭП-302/04

от ответчика: Суругина Д.Н., главного специалиста, дов. от 19.08.2003 №31

рассмотрев в открытом судебном заседании дело по заявлению: ОАО

«Юганскнефтегаз»

к Межрегиональной инспекции МНС РФ по крупнейшим налогоплательщикам №1

о признании недействительными решения от 03.02.2004 № 52/47 и требования от

11.02.2004 № 64.

С ведением протокола судебного заседания судьей,

УСТАНОВИЛ:

Открытое акционерное общество «Юганскнефтегаз» (далее – общество) просит признать недействительным решение Межрегиональной инспекции МНС РФ по крупнейшим налогоплательщикам №1 (далее – инспекция) от 03.02.2004 № 52/47 об отказе в привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения и требование об уплате налога от 11.02.2004 № 64.

В обоснование своих требований общество сослалось на несоответствие решения требованиям ст. ст. 21, 32, 40, 87, 100 и 101 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) и указало, что:

- решение не основано на акте проверки, при его принятии инспекция использовала данные, не отраженные в акте и не известные налогоплательщику;
- для доначисления налогов и пени использована средняя цена реализации, а не рыночная цена, при этом в расчете (приложение № 3 к решению) использованы произвольно выбранные инспекцией данные о 28,7 млн тонн нефти из 170 млн тонн, реализованных на территории ХМАО в 1999 г.;
- инспекция не установила рыночную цену, ограничившись подсчетом среднемесячных цен, вместо нефтедобывающих предприятий, находящихся в одинаковых геологических условиях, использованы

ВХ. № 240-

0256

08.05.2004

данные от добывающих предприятий в одинаковых административных границах, из расчета не исключены взаимозависимые лица.

Заявитель ходатайствовал об истребовании у инспекции приобщении к материалам дела в качестве письменных доказательств копий договоров, перечисленных в приложении № 3 к решению.

Представитель инспекции отказался от приобщения к материалам дела копий этих договоров (л.д. 143-144 т.2), сославшись на предусмотренную п. 2 ст. 102 Кодекса обязанность сохранения налоговой тайны, т.к. договоры были получены инспекцией у других налогоплательщиков, не являющихся лицами, участвующими в деле.

В ходе подготовки дела к судебному разбирательству судом была назначена и проведена с участием представителей заявителя сверка документов - поименованных в приложении № 3 договоров, имеющихся у инспекции. По результатам сверки обществом представлены письменные объяснения, содержащие дополнительные доводы в обоснование заявленных требований (л.д. 47-73 т.3):

- по ряду предприятий копии договоров у инспекции отсутствуют;
- ряд из представленных договоров имеют предмет, не идентичный предмету сделок между обществом и ОАО «НК «ЮКОС» - заем, комиссия и т.п.;
- значительное количество изученных договоров предусматривает в качестве оплаты взаимозачеты за выполненные работы или услуги, обмен на продукцию или работы, услуги, поставку нефти за списание задолженностей перед местными бюджетами или внебюджетными фондами. При этом покупатели приобретают нефть мелкими партиями;
- одни и те же сделки включены в расчеты по разным месяцам, причем увеличенные цены более поздних периодов указаны в предшествующих месяцах, что увеличивает среднемесячную цену;
- цена нефти указана со ссылкой на генеральные соглашения, которые не определяют цены.

Инспекция в отзыве возразила против требования (л.д. 1-20 т. 3), указав, что общество и ОАО «НК «ЮКОС» являются взаимозависимыми лицами. В ходе проверки инспекцией были последовательно соблюдены все положения ст. 40 Кодекса, в результате установлено существенное отклонение цены реализации обществом 1 тонны нефти от рыночной цены на идентичные (однородные товары).

При расчете рыночной цены инспекция использовала информацию о заключенных на момент реализации нефти сделках с нефтью других хозяйствующих субъектов, расположенных на территории ХМАО, ведущих хозяйственную деятельность в сопоставимых с обществом экономических условиях.

Определена средневзвешенная цена - показатель, обобщающий за определенный период времени цены по договорам с учетом фактических объемов отгруженной нефти и цен реализации на нее всех действующих на указанном рынке нефти хозяйствующих субъектов.

Значительное расхождение количества учтенной для определения рыночной цены нефти с общим количеством всей добытой в 1999 г. на территории ХМАО нефти может быть связано с тем, что в расчете учитывается проданная, а не добытая в соответствующих месяцах нефть, не учитывается экспортированная нефть, не учитываются сделки, платеж по которым осуществлялся в иностранной валюте.

Идентичность нефти, реализованной обществом ОАО «НК «ЮКОС», нефти, использованной при расчете рыночной цены, подтверждается ГОСТом 9956-76, ссылка на который имеется во всех договорах.

Фактор сопоставимости экономических условий состоит в том, что указанные в приложении № 3 к решению организации осуществляют свою деятельность на территории ХМАО, т.е. в одинаковых с обществом географических условиях, работают по единым законодательным актам, по типовым лицензионным соглашениям на добычу нефти, прием нефти на транспортировку осуществляется ОАО «Сибнефтепровод» по единым правилам и на одинаковых условиях.

Анализ условий договоров общества с ОАО «НК «ЮКОС» и других организаций, расположенных на территории ХМАО показывает, что условия договоров существенно не отличаются друг от друга (оплата в единой валюте по факту отгрузки нефти), отсутствуют какие-либо скидки, объем товарной партии не влияет на цену реализации.

Предусмотренные п. 10 ст. 40 Кодекса метод цены последующей реализации или затратный метод не могли быть использованы для определения рыночной цены в данном случае, т.к. отсутствовало предусмотренное Кодексом условие для их применения – на рынке ХМАО имеются сделки по реализации идентичного товара другими организациями. Кроме того, необходимости в использовании данных методов у налогового органа не возникло, т.к. рыночная цена была определена по правилам пунктов 4-9 ст. 40 Кодекса.

Требования к порядку проведения проверки и оформлению решения инспекцией соблюдены. При принятии решения инспекция учитывала содержание акта проверки от 25.11.2002, постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 19.11.2002 № 1369/01 по аналогичному спору между налоговым органом и обществом, а также материалы дополнительного налогового контроля – истребованные у иных налогоплательщиков копии договоров или реестров договоров, в которых содержатся все необходимые для определения рыночной цены сведения.

Причиной возникновения значительной разницы в суммах доначисления налогов в акте проверки и решении является использование полученной в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля информации о сделках других хозяйствующих субъектах. Эта информация не была доведена до общества, поскольку является налоговой тайной, за разглашение которой предусмотрена ответственность.

Судом отклонено ходатайство инспекции об истребовании судом в порядке ч.ч. 4, 6 АПК РФ перечисленных в приложении № 3 к решению договоров у лиц, не участвующих в деле, в частности, у ОАО «Сургутнефтегаз». Инспекция не привела убедительных ссылок на причины, препятствующие получению копий договоров в ходе проверки или судебного разбирательства. Удовлетворение ходатайства об истребовании отсутствующих договоров у лиц, не участвующих в деле, фактически означало бы проведение дополнительных мероприятий налогового контроля, продолжение налоговой проверки.

Заслушав объяснения представителей сторон, исследовав и оценив имеющиеся в материалах дела письменные доказательства, суд находит заявление подлежащим удовлетворению исходя из следующего.

Инспекцией проведена выездная налоговая проверка общества по вопросу правильности применения цен по сделкам реализации нефти для целей исчисления налога на добавленную стоимость, налога на прибыль, налога на пользователей автомобильных дорог, налога на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы за период с 01.01.1999 по 31.12.1999, по результатам проверки составлен акт от 25.11.2002 № 47/53/1..

Согласно акту проверки, проверив правильность применения цен по сделкам между взаимозависимыми лицами, для доначисления налогов в качестве рыночной цены инспекция приняла сведения о средней цене 1 тонны нефти, реализуемой нефтегазодобывающими предприятиями Ханты-Мансийского автономного округа (ХМАО) по данным комитета государственной статистики ХМАО (л.д. 3-30 т.2).

Общая сумма налогов, доначисленная в результате использования сведений органа статистики о средней цене нефти, составила по акту проверки 2 877 055 921 руб.

Не согласившись с актом проверки, 06.12.2002 общество представило руководителю инспекции возражения. Решением руководителя инспекции от 29.01.2003 № 47/15 назначено проведение дополнительных мероприятий налогового контроля по вопросу определения соответствия цены реализации нефти обществом рыночной цене реализации нефти на основании порядка и методологии определения цены региональными органами статистики.

Суд считает обоснованными доводы заявителя о том, что должностными лицами инспекции допущены существенные нарушения требований главы 14 Кодекса «Налоговый контроль».

Статьей 40 Кодекса налоговым органам предоставлено право проверять правильность применения цен при осуществлении контроля за полнотой исчисления налогов. В названной статье не предусмотрено специальных правил оформления результатов выездной налоговой проверки по вопросам правильности применения цен, рассмотрения материалов такой проверки и принятия решения.

Поэтому к такому акту и решению должны применяться общие правила проведения выездных проверок, установленные статьями 100, 101 Кодекса.

Пунктом 3 статьи 101 Кодекса предусмотрено, что в решении излагаются обстоятельства налогового правонарушения, как они установлены проведенной проверкой, документы и иные сведения, которые подтверждают эти обстоятельства. По смыслу п. 7 ст. 32 и ст. 100 Кодекса акт проверки с указанием обстоятельств правонарушения, документов и иных сведений, подтверждающих изложенные в акте обстоятельства, должен быть вручен налогоплательщику, который вправе в двухнедельный срок представить возражения на акт.

Принятым спустя год решением инспекция дополнительно начислила налоги на общую сумму 6 582 244 342 руб., что почти в 2,3 раза больше, чем было начислено по акту проверки с использованием данных органа статистики.

Показатели уровня цен, послужившие базой для доначисления налогов, т.е. самая существенная часть сведений, установленных проверкой, в акте проверки и решении не совпадают. Информация, использованная в решении при расчете рыночной цены, в акте отсутствует и до налогоплательщика по результатам налоговой проверки не доведена.

Этим нарушено предусмотренное ст. 100 Кодекса право налогоплательщика знакомиться с окончательными результатами проверки, представлять свои возражения и документы, подтверждающие обоснованность возражений.

Кроме того, суд находит, что в данном случае инспекцией нарушены сроки проведения проверки и принятия решения.

В пункте 2 статьи 101 Кодекса, предусматривающей право руководителя налогового органа вынести по результатам рассмотрения материалов проверки решение о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля, не установлен срок, в который должны быть проведены эти мероприятия.

Вместе с тем, поскольку статьей 89 Кодекса установлен двухмесячный (в исключительных случаях — трехмесячный) срок проведения основной выездной налоговой проверки, суд считает, что дополнительные, т.е. вспомогательные по отношению к основной проверке, мероприятия налогового контроля должны быть

завершены в срок, не превышающий срока, установленного законом для основной проверки. ✓

В данном случае дополнительные мероприятия налогового контроля проводились инспекцией более года, т.е. с существенным нарушением установленных сроков. ✓

Суд не может признать законным решение, принятое инспекцией с существенным нарушением требований статей 100, 101 Кодекса, заключающимся в том, что налогоплательщик не ознакомлен с окончательными результатами проверки, лишен права представлять возражения и обосновывающие их документы, грубо нарушены сроки проверки. ✓ ↓ proposed

Суд считает решение инспекции противоречащим статье 40 Кодекса, согласно пункту 1 которой для целей налогообложения принимается цена товаров, указанная сторонами сделки. Пока не доказано обратное, предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен.

Из этого положения, а также из правил доказывания, установленных ч. 1 ст. 65 и ч. 5 ст. 200 АПК РФ, следует, что обязанность доказывания несоответствия цен в сделках между обществом и ОАО «НК «ЮКОС» уровню рыночных цен, возлагается на инспекцию. Инспекция также обязана доказать соответствие рассчитанных в решении показателей цен уровню существовавших в 1999 году рыночных цен на нефть.

Инспекция не представила достаточных и убедительных доказательств этого, а также того, что использованная в решении методика определения рыночной цены соответствовала требованиям ст. 40 Кодекса.

Наличие взаимозависимости между обществом и ОАО «НК «ЮКОС» установлено вступившими в законную силу судебными актами арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа по ранее рассмотренному делу № А-75-403-А/03, не оспаривается сторонами и согласно ч. 2 ст. 69 АПК РФ не подлежит доказыванию при рассмотрении настоящего дела. Следовательно, инспекция вправе была проверять правильность применения цен по сделкам между этими лицами.

Суд согласен с выводом инспекции о том, что цена, примененная в проверяемом периоде в сделках между обществом и ОАО «НК «ЮКОС», ниже уровня рыночных цен на аналогичный товар. К этому выводу суд пришел на основании сопоставления примененных обществом цен (от 208,40 руб. за тонну в январе-марте 1999 г. до 500 руб. за тонну в октябре-декабре 1999 г.) с ценами, по которым нефть реализована иными организациями, указанными в приложении № 3 к решению. ?

Так, из анализа приложения № 3 видно, что цены во всех договорах выше тех, что установлены в сделках между обществом и ОАО «НК «ЮКОС». Исключение составляют сделки по реализации обществом нефти Администрации Нефтеюганского района, дорожному департаменту ХМАО, Нефтеюганскому объединенному авиаотряду, МУП Управление городского хозяйства и другим подобным покупателям, которым нефть реализовывалась по стабильно низкой цене (145,45 руб. за тонну). ?

Вместе с тем, суд не может признать, что инспекция правильно, в полном соответствии с требованиями ст. 40 Кодекса определила рыночную цену нефти. На это, кроме прочего, указывает то обстоятельство, что исчисленная инспекцией рыночная цена значительно выше, чем средняя цена реализации 1 тонны нефти, исчисленная Комитетом госстатистики ХМАО (таблица на стр. 7 решения – л.д. 99 т.1).

В соответствии с пунктом 3 статьи 40 Кодекса рыночная цена определяется с учетом положений, предусмотренных пунктами 4-11 Кодекса.

Как видно из содержания решения (п.п. «в» пункта 3), расчет рыночной цены сделан инспекцией по той же формуле, что использовалась Комитетом статистики по ХМАО для определения средней цены реализации нефти (л.д. 159-161 т.1).

При расчете использовались данные о ценах сделок реализации нефти на внутреннем рынке Российской Федерации, заключенных нефтедобывающими организациями, расположенными на территории ХМАО в соответствующем месяце 1999 года. Эти данные приведены в приложении № 3 к решению (л.д. 119-158 т.1).

На недопустимость использования для доначисления налогов и пеней средней цены реализации нефти указано в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 19.11.2002 № 1369/01 по аналогичному спору между заявителем и Инспекцией МНС РФ по Нефтеюганскому району ХМАО, возникшему в связи с доначислениями налогов за январь 1999 г.

К аналогичным выводам пришел Арбитражный суд г. Москвы при рассмотрении дела № А40-31896/03-14-359 о признании недействительным решения инспекции в отношении общества за периоды 200-2001 г.г.

Согласно п. 4 ст. 40 Кодекса рыночной ценой товара (работы, услуги) признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

Инспекция считает, что для вывода о сопоставимости экономических условий достаточно того обстоятельства, что другие хозяйствующие субъекты расположены на территории того же субъекта РФ, что и общество.

Однако в решении отсутствуют сведения о том, что перечисленные в приложении № 3 предприятия работают в одинаковых с обществом горно-геологических условиях.

Пунктом 8 ст. 40 Кодекса при определении рыночной цены запрещено принимать во внимание сделки между лицами, являющимися взаимозависимыми. Такие сделки могут приниматься во внимание только в случаях, когда взаимозависимость этих лиц не повлияла на результаты таких сделок. В нарушение этого запрета инспекция приняла во внимание сделки между лицами, являющимися взаимозависимыми. Так, заявитель указывает со ссылкой на особенности создания предприятий нефтяной промышленности (Указ Президента РФ от 17.11.92 № 1403 «Об особенностях приватизации и преобразования в акционерные общества государственных предприятий, производственных и научно-производственных объединений нефтяной, нефтеперерабатывающей промышленности и нефтепродуктообеспечения») на взаимозависимость ряда перечисленных в приложении организаций:

- ОАО «Черногорнефть» и ОАО «Черногорнефтьпереработка»,
- ООО «Лукойл-Западная Сибирь» и ООО «Лукойл-Бурение», ООО «Торговый дом Лукойл», ООО «Лукойл Холдинг-сервис» и других;
- ОАО «Славнефть-Мегионнефтегаз» и ОАО НГК «Славнефть» и других;
- ОАО «Сургутнефтегаз» и ООО ПО «Киришинефтеоргсинтез» и других.

Инспекцией это обстоятельство не опровергнуто, доказательств того, что взаимозависимость этих лиц не повлияла на результаты сделок между ними, не приводится.

Согласно пункту 9 статьи 40 Кодекса при определении рыночных цен товара, учитывается информация о заключенных на момент реализации этого товара, сделках с идентичными (однородными) товарами в сопоставимых условиях. В частности, учитываются такие условия сделок, как количество (объем) поставляемых товаров (например, объем товарной партии), сроки исполнения

обязательств, условия платежей, обычно применяемые в сделках данного вида, а также иные разумные условия, которые могут оказывать влияние на цены.

При этом условия сделок на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров признаются сопоставимыми, если различие между такими условиями либо существенно не влияет на цену таких товаров, работ или услуг, либо может быть учтено с помощью поправок.

В нарушение требований этого пункта инспекцией в расчете учтены сделки с иными, нежели в договорах общества с ОАО «НК «ЮКОС» существенными условиями.

Так, в договорах купли-продажи нефти между обществом и ОАО «НК «ЮКОС» ежемесячный объем товарных партий нефти в 1999 г. является значительным и составляет: 1 075 000 тонн в январе, 1 116 782 тонны в апреле, 1 653 000 тонн в мае, 1 693 000 тонн в июне, 1 975 000 тонн в июле, 2 015 000 тонн в августе, 1 750 000 тонн в сентябре, 2 240 000 тонн в октябре, 2 162 000 тонн в ноябре, 2 205 000 тонн в декабре (л.д. 109-134 т.2).

Анализ содержания приложения № 3 к решению показывает, что при подсчете рыночной цены инспекцией использованы сделки нефтедобывающих предприятий со значительно меньшими объемами товарных партий.

Кроме того, анализ содержания приложения № 3 к решению и результаты сверки договоров показали, что часть сделок имеет предмет, не идентичный предмету сделок между обществом и ОАО «НК «ЮКОС» - договоры комиссии, поручения, займа.

В отличие от условий договоров между обществом и ОАО «НК «ЮКОС», предусматривающих оплату исключительно денежными средствами, значительное количество договоров, использованных инспекцией для подсчета рыночной цены, предусматривает в качестве оплаты взаимозачеты за выполненные работы или услуги, бартер (например, нефть в обмен на теплоэнергию, электроэнергию, металлопрокат), поставку нефти в обмен за списание задолженности перед местными бюджетами или внебюджетными фондами, оплату векселями (л.д. 50-73 т.3).

В оспариваемом решении и в судебном заседании инспекция не обосновала, почему данные условия, которые могли оказать влияние на цены, не были учтены при принятии решения. Инспекцией не приведено также доводов и доказательств, свидетельствующих о том, что на образование цен не повлияли существенные различия в таких условиях сделок как объем товарных партий, условия платежей.

Между тем, нельзя признать, что цена при проведении взаимозачетов является рыночной, т.е. складывающейся под воздействием спроса и предложения на рынке идентичных товаров. При проведении взаимозачетов цена формируется под влиянием факторов, обусловленных взаимоотношениями сторон, вытекающими из наличия других обязательств между ними.

Выявлены также неточности, влияющие на определение рыночной цены, как:

- сделки между одними и теми же лицами, совершенные в один и тот же день, с существенно различающимися ценами (договор ООО «Лукойл-Западная Сибирь» с ООО «Нефтехимресурс» от 15.01.1999 № 35/189 по цене 388,84 руб. за 1 тонну и от 15.01.1999 № 35 по ценам 2 272,17 руб. и 2 188,84 руб. за тонну в январе 1999 г.). Цены по указанным сделкам различаются почти в шесть раз, однако все сделки использованы при определении рыночной цены без каких-либо объяснений и корректировок (л.д. 120-121 т.1);

- в марте 1999 г. ООО «Лукойл-Западная Сибирь» продавал нефть одним покупателям по цене 2 105,50 руб. за тонну, другим - по 405,50 руб. за тонну (л.д. 128 т.1), однако и эти данные были учтены инспекцией без каких-либо обоснований и корректировок;

