

НУЛЕВАЯ СТАВКА ПО НДС ПРИ ДОБЫЧЕ НЕФТИ ПРИМЕНИМА К РАНЕЕ СПИСАННЫМ, НО ВНОВЬ ПОСТАВЛЕННЫМ НА ГОСУДАРСТВЕННЫЙ БАЛАНС ЗАПАСАМ В ПРЕДЕЛАХ РАНЕЕ СПИСАННОГО ОБЪЕМА

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного суда РФ (далее – Коллегия, СКЭС ВС РФ) [направила](#) на новое рассмотрение в первую инстанцию дело № А57-22856/2021 ООО «ЛюксНефтеТрансДобыча» (далее – Общество) о праве на применение нулевой ставки по НДС при добыче нефти из вновь поставленных на Государственный баланс (ГБ) запасов.

ОБСТОЯТЕЛЬСТВА ДЕЛА

Общество осуществляет пользование недрами в пределах Горючкинского участка на основании лицензии от 27.04.2018, в том числе добывает нефть из запасов, ранее списанных с ГБ, но затем вновь поставленных на учет.

Горючкинское месторождение имеет довольно богатую историю: открыто в 1953 году, с 1956 по 1992 годы разработка месторождения велась объединением «Саратовнефтегаз», после 1992 года оно находилось на консервации. Впоследствии право пользования этим участком недр было предоставлено ООО НК «ГеоНефтьТехнология» (предшественник Общества) на основании лицензии от 26.07.2006.

Остаточные запасы этого месторождения списывались с ГБ в связи с выработкой в 1969, в 1990 году и в 2014 годах. Затем в 2011, 2014 и 2015 годах по результатам проведенных испытаний в ранее ликвидированных скважинах подсчитаны нефть и газ и вновь поставлены на ГБ.

Согласно пп. 4 п. 1 ст. 342 НК РФ налогообложение по ставке 0% производится при добыче полезных ископаемых при разработке ранее списанных запасов полезных ископаемых.

Общество полагало, что факт списания, а затем постановка на ГБ запасов нефти дает основание для применения нулевой ставки. Однако в рамках проверки декларации по НДС за октябрь 2020 года инспекция пришла к выводу о неправомерном применении нулевой ставки, поскольку посчитала, что в данном случае речь идет о новых запасах, на которые льгота не распространяется. С точки зрения инспекции, в законе отсутствует процедура восстановления ранее списанных запасов на ГБ, а постановка этих запасов на баланс в любом случае делает их новыми.

ПОЗИЦИИ СУДОВ НИЖЕСТОЯЩИХ ИНСТАНЦИЙ

Суды трех инстанций поддержали инспекцию, посчитав, что списание запасов нефти производилось в связи с неподтверждением запасов или их полной выработанностью, то есть на момент списания запасы физически отсутствовали и не могли быть поставлены вновь на ГБ.

Это делает спорные запасы новыми, что исключает применение нулевой ставки.

Было также отмечено, что ставка 0% может быть применима тем лицом, которое списывало эти запасы ранее, поскольку учет полезных ископаемых (включая списание) осуществляется в отношении каждого пользователя недр отдельно. Общество же стало пользователем спорных месторождений уже позднее, а кроме того, в его лицензии нет сведений о ранее списанных запасах и о праве на разведку и добычу таковых.

ПОЗИЦИЯ СКЭС ВС РФ

Коллегия не согласилась с позицией нижестоящих судов, обратив внимание на смысл и существо налоговых льгот – формы имущественной поддержки отдельных категорий налогоплательщиков. Круг адресатов налоговых льгот не является произвольным и должен иметь под собой экономическое основание.

Возможность использования льготы по пп. 4 п. 1 ст. 342 НК связана с типом месторождений, в которых запасы полезных ископаемых в прошлом были списаны. Целью льготирования является создание условий для инвестиций в освоение старых залежей, ведь добыча в этом случае более обременительна.

Трактовка льготного положения как применимого только к тем запасам, которые были списаны и не были поставлены вновь на ГБ, и только при условии, что они были списаны именно действующим недропользователем, неправомерна, поскольку таких условий закон не содержит.

Кроме того, такой подход делает заведомо невозможным применение льготы по НДС теми лицами, которые имеют намерение вернуться к разработке старых залежей, поскольку по правилам отраслевого законодательства они должны быть поставлены на ГБ запасов снова. Возможность добычи полезных ископаемых, в том числе нефти, без постановки запасов на баланс нормативные правовые акты не предусматривают. Следовательно, нулевая ставка применима именно к извлекаемым запасам, вновь поставленным на ГБ, в пределах объемов ранее списанных запасов.

Тот факт, что с 2024 года льгота перестает действовать, не умаляет ее значения для спорного периода.

Коллегия также обратила внимание на неправомерность отклонения судом первой инстанции заявленного Обществом ходатайства о проведении геологической экспертизы. Суд первой инстанции счел, что поставленные перед экспертом вопросы направлены на правовую оценку обоснованности применения налоговой льготы, а потому не могут быть разрешены путем проведения экспертизы. Однако СКЭС ВС РФ отметила, что процессуальное законодательство разграничивает вопросы правового характера, разрешение которых относится к компетенции суда, и вопросы, которые ставятся перед экспертом в рамках его специальных познаний, ответы на которые необходимо получить суду для установления обстоятельств дела. Поскольку ходатайство о проведении экспертизы заявлено Обществом в целях соотнесения извлекаемых запасов с ранее списанными, результаты экспертизы подлежат исследованию судом и могут служить основанием для вывода о наличии либо отсутствии оснований для применения спорной льготы .

ВЫВОДЫ

В данном деле Коллегия истолковала льготу, предусмотренную пп. 4 п. 1 ст. 342 НК РФ, через призму ее законодательной цели, а именно – государственной поддержки разработки старых месторождений, по определению более трудоемкой и затратной.

Фактически СКЭС ВС РФ указала, что если льгота установлена законодателем, то возможность ее применения должна быть обеспечена. Для этого, несмотря на нюансы специального регулирования, необходимо разобраться с фактическими обстоятельствами, провести экспертизу и выяснить действительное соотношение ранее списанных и вновь поставленных ископаемых. Если добываемые налогоплательщиком ископаемые можно отнести к тем «старым» ресурсам, то и применение к ним нулевой ставки будет соответствовать смыслу льготы.

Специалисты компании «Щекин и партнеры» готовы предоставить консультации по вопросам налогообложения добытых полезных ископаемых, а также оказать юридическую помощь в ведении налоговых споров на досудебной и судебной стадиях.

КОНТАКТЫ НАЛОГОВОЙ ПРАКТИКИ



Денис Щекин
Управляющий партнер
d.schekin@schekinlaw.ru



Елена Богданова
Партнер
e.bogdanova@schekinlaw.ru



Дмитрий Краснолобов
Партнер
d.krasnolobov@schekinlaw.ru



Айгуль Абдрашитова
Руководитель практики
международного налогообложения
a.abdrashitova@schekinlaw.ru



Михаил Еремин
Ведущий юрист
m.eremin@schekinlaw.ru



Олег Ельченко
Ведущий юрист
o.elchenko@schekinlaw.ru

КОНТАКТЫ ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВОЙ И УГОЛОВНОЙ ПРАКТИКИ



Игорь Ястржембский
Партнер
i.yastrzhembskiy@schekinlaw.ru



Константин Мирошниченко
Партнер, адвокат
k.miroshnichenko@schekinlaw.ru

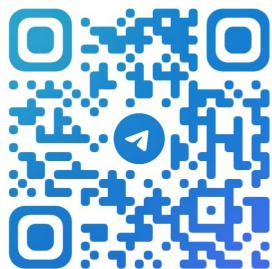


Александр Благонравов
Руководитель
коммерческой практики
a.menshikov@schekinlaw.ru

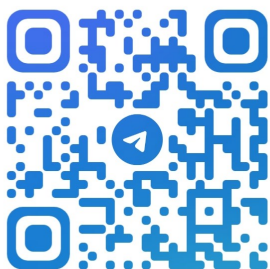


Максим Самощенко
Адвокат
m.samoshchenkov@schekinlaw.ru

НАШИ TELEGRAM-КАНАЛЫ



[@SP_TAXLAW](https://t.me/SP_TAXLAW)



[@SP_CRIMINALLAW](https://t.me/SP_CRIMINALLAW)



[@SP_CIVILLAW](https://t.me/SP_CIVILLAW)