



АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

ул. Селезнёвская, д. 9, г. Москва, ГСП-4, 127994,
официальный сайт: <http://www.fasmo.arbitr.ru> e-mail: info@fasmo.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Москва

05 февраля 2024 года

Дело № А40-24289/2021

Резолютивная часть постановления объявлена 29 января 2024 года

Постановление в полном объеме изготовлено 05 февраля 2024 года

Арбитражный суд Московского округа в составе:

Председательствующего судьи: Гречишкина А.А.

судей: Дербенева А.А., Каменской О.В.

при участии в заседании:

от заявителя: Жаров Е.А. по доверенности от 01.03.2023, Леванов Д.С. по доверенности от 15.01.2024, Бибаева А.А. паспорт, ген. директор

от заинтересованного лица: Качай Е.Г. по доверенности от 15.06.2023, Гудченкова Ю.С. по доверенности от 17.01.2024

от третьего лица не явился, извещен

рассмотрев 29 января 2024 года в судебном заседании кассационную жалобу

Инспекции Федеральной налоговой службы № 30 по г. Москве

на решение Арбитражного суда города Москвы от 19.04.2023,

постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 04.10.2023

по заявлению общества с ограниченной ответственностью Инженерно-технологический центр «СКАНЭКС»

к Инспекции Федеральной налоговой службы № 30 по г. Москве
третье лицо: Уполномоченный при Президенте Российской Федерации по
защите прав предпринимателей
о признании недействительным решения,

УСТАНОВИЛ:

общество с ограниченной ответственностью Инженерно-технологический центр «СКАНЭКС» (далее - заявитель, общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 30 по г. Москве (далее - налоговый орган, инспекция) от 26.02.2020 N 20-10/922 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований на предмет спора, участвует Уполномоченный при Президенте Российской Федерации по защите прав предпринимателей.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 19.04.2023, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 04.10.2023 требования общества удовлетворены.

Не согласившись с выводами судов, налоговый орган обратился в Арбитражный суд Московского округа с кассационной жалобой, в которой просит отменить судебные акты судов первой и апелляционной инстанций, в связи с нарушением норм материального права, несоответствием изложенных в них выводов обстоятельствам дела и направить дело на новое рассмотрение.

Поступивший от общества отзыв на кассационную жалобу, судом приобщен в материалы дела в порядке статьи 279 АПК РФ.

В судебном заседании суда кассационной инстанции представитель налогового органа изложенные в жалобе доводы и требования поддержал.

Представитель общества возражал против удовлетворения кассационной жалобы, просил обжалуемые судебные акты оставить без изменения.

Представитель третьего лица, надлежаще извещенный о месте и времени, в судебное заседание не явился, в связи с чем суд рассмотрел дело в порядке статей 123 и 284 АПК РФ в его отсутствие.

Изучив материалы дела, обсудив доводы кассационной жалобы и возражения относительно них, проверив в порядке статьи 286 АПК РФ правильность применения судами первой и апелляционной инстанций норм материального и процессуального права, суд кассационной инстанции пришел к выводу о наличии оснований для отмены обжалуемых судебных актов, в связи со следующим.

Как установлено судами из материалов дела, инспекцией проведена выездная налоговая проверка общества по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов за период с 01.01.2014 по 31.12.2016 (далее - проверяемый период), по результатам которой инспекцией составлен акт выездной налоговой проверки от 22.11.2018 N 20-10/655.

По итогам рассмотрения материалов выездной налоговой проверки, материалов дополнительных мероприятий налогового контроля, письменных возражений налогоплательщика и дополнений к ним инспекцией вынесено оспариваемое решение, которым доначислены 308 571 301 рублей - НДС, 122 247 330 рублей - пени, 7 437 501 рублей - штраф.

Не согласившись с указанным решением инспекции, общество обратилось с апелляционной жалобой в вышестоящий налоговый орган, по результатам рассмотрения которой решением УФНС России по г. Москве от 08.12.2020 N 21-10/189884@, апелляционная жалоба общества оставлена без удовлетворения.

В порядке, предусмотренном статьей 140 НК РФ, обществом в ФНС России подана жалоба от 28.12.2020 N 1266 и дополнения к ней от 29.01.2021 No 0125 на решение инспекции и решение УФНС России по г. Москве от 08.12.2020 N 21-10/189884@, по результатам рассмотрения которой решением ФНС России от 11.03.2021 N КЧ-4-9/3123@ обжалуемое решение Инспекции отменено в части доначисления НДС сверх суммы НДС, рассчитанного по расчетной ставке 18/118, а также пени и штрафа в соответствующей части. В остальной части

решение Инспекции оставлено без изменения, жалоба общества - без удовлетворения.

Письмом инспекции от 19.03.2021 № 20-09/07065 в адрес общества направлен перерасчет налоговых обязательств с учетом решения ФНС России от 11.03.2021 N КЧ-4-9/3123@, в соответствии с которым итоговая сумма доначислений по результатам выездной налоговой проверки составила 372 256 902 руб., в том числе НДС - 261 501 103 руб., пени - 104 452 807 руб., штраф - 6 302 992 руб.

Как установлено судами, в ходе выездной налоговой проверки установлено, что в проверяемом периоде общество реализовывало в адрес своих контрагентов информационные массивы данных дистанционного зондирования земли, полученные при помощи орбитальных спутников, на основании лицензионных договоров.

При расчете налогооблагаемой базы по НДС общество исключало полученный от данной деятельности доход, руководствуясь положениями пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ.

При этом массивы данных, права на которые общество передавало своим контрагентам, квалифицировались обществом как базы данных.

В ходе проведения мероприятий налогового контроля инспекция пришла к выводу о обоснованности применения обществом льготы, установленной положениями пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ.

По мнению инспекции, спутниковые снимки поверхности Земли, права на которые были предметом договоров с контрагентами общества, являются не базами данных, а изображениями.

Основанием для доначисления НДС за проверяемый период и привлечения общества к ответственности за налоговое правонарушение является неправомерное отнесение налогоплательщиком хозяйственных операций к необлагаемым НДС ввиду несоответствия фактически реализованных по договорам данных типу "база данных".

Суды первой и апелляционной инстанции, руководствуясь положениями статей 54.1, 146, 149 Налогового кодекса Российской Федерации,

пришли к выводу о наличии оснований для удовлетворения заявленных требований.

Суды исходили из того, что фактически контрагенты общества приобретали в проверяемом периоде самостоятельный результат интеллектуальной деятельности, а не услуги по подбору изображений (космических снимков); предметом договоров общества с контрагентами являлось предоставления прав не на изображения, а именно на базы данных, созданные Обществом с использованием данных и изображений, полученных Обществом от правообладателей.

Суды пришли к выводу о том, что произведенное в оспариваемом решении доначисление НДС по взаимоотношениям общества с контрагентами в проверяемом периоде неправомерно в силу неверного определения инспекцией предмета договоров и ошибочной квалификации переданных по договору данных как исключительно изображений, поскольку критериями базы данных являются: наличие совокупности данных, возможность использования отдельных категорий данных этой совокупности отдельно от других категорий данных, наличие схемы хранения данных, возможность усыновления правил взаимодействия между различными данными или категориями данных, входящих в совокупность данных.

Суды отклонили доводы инспекции о преюдициальном значении судебных актов по делу № А40-206114/2016 применительно к настоящему спору, указав, что настоящее дело и дело N А40-206114/2016 имеют различную доказательственную базу.

В ходе рассмотрения настоящего спора в суде первой инстанции были проведены судебные экспертизы для квалификации информационного массива данных, в отношении которых общество предоставляло права контрагентам по лицензионным договорам.

Суд первой инстанции, изучив экспертное заключение от 22.02.2022 N 38/21-3-22 учитывая данные экспертом ответы на поставленные вопросы пришел к выводу, что эксперт не ответил на вопрос, поставленный судом, вывод, изложенный в экспертном заключении, не может быть признан судом

мотивированным и обоснованным, поскольку предполагает наличие условий, при которых представленные на исследование ему материалы могут быть признаны файлами баз данных. Отклоняя довод инспекции о том, что для проведения повторной экспертизы эксперту были представлены иные какие-либо исходные материалы, суд апелляционной инстанции посчитал, что данный довод носит предположительный характер, не подтвержден надлежащими доказательствами.

Между тем судами не учтено следующее.

В жалобе инспекция указала, что в целях получения передаваемых Обществом образцов баз данных и их последующего исследования в адрес заявителя и его контрагентов в соответствии с положениями статей 93, 93.1 НК РФ направлены требования о представлении документов (информации). В ответ на требования образцы полученных от заявителя «баз данных» на электронном или бумажном носителях представлены контрагентами ООО «Геонавигатор», АО «НИИАС», ООО «ЦПС», ООО «Группа компаний «Вист-Визиком», АО «Самара-Информспутник», АО «СпейсИнфо Геоматикс», ООО «АЦ МГУ», ООО «Первое ГРП». ООО «Яндекс» не представило образцы конечного продукта, переданные обществом в 2014 - 2016 годах в рамках заключенных договоров. В рамках статьи 93 НК РФ непосредственно от Общества получены документы и образцы «баз данных», передаваемых в адрес АО «Институт «Оргэнергострой», ООО «Геонавигатор», АО «НИИАС».

В отношении образцов баз данных, переданных в 2014 - 2016 годах в адрес ООО «Яндекс», Общество представило пояснение от 31.05.2018 № 0531-18/18, из которого усматривается следующее:

- копии баз данных Общество не сохраняло, так как в соответствии с лицензионными соглашениями с операторами (правообладателями), в рамках которых заключены вышеуказанные договоры, ООО ИТЦ «Сканэкс» (лицензиат) не вправе делать копии продукта;

- объем переданных баз данных по данным контрактам исчисляется в десятках терабайтов, и общество физически не имеет ресурса для хранения такого количества архивных данных;

- по согласованию с ООО «Яндекс» в случае, если эти базы данных сохранились в их архивах, образцы будут представлены в ближайшее время.

Позднее обществом представлен соответствующий образец на электронном носителе - жестком диске «Seagate» с серийным номером Z5021LXL. Вышеуказанные образцы «баз данных» явились объектом исследования в ходе выездной налоговой проверки.

Инспекция указала, что вывод судов о исследовании в ходе выездной проверки данных, не относящихся к проверяемому периоду, не обоснован и опровергается материалами дела.

Суд округа отмечает, что судами не была дана надлежащая оценка данному доводу жалобы.

В жалобе налоговый орган указал также, что анализом договоров и свидетельскими показаниями должностных лиц заявителя и его контрагентов установлена идентичность технических характеристик файлов, передаваемых Обществом в рамках договорных обязательств с включением НДС и без НДС.

Из свидетельских показаний генерального директора заявителя Баринборга В.С. (протокол допроса от 23.05.2018), заместителя генерального директора заявителя Зимина М.В. (протокол допроса от 30.05.2018) следует, что суть договоров с ООО «Яндекс» и технические характеристики передаваемых «баз данных» по всем заключенным договорам идентичны. Генеральный директор Общества Гершензон В.Е. (протокол допроса от 20.04.2018) показал, что в период его работы в Обществе заключался договор с ООО «Яндекс» от 01.02.2011 № 05-02-02/11, в соответствии с предметом которого исполнитель (ООО ИТЦ «Сканэкс») обязуется по заданию заказчика (ООО «Яндекс») выполнить работы по подбору, обработке и передаче цифрового произведения, характеристики которого указываются в приложении № 1 к договору, а заказчик обязуется принять результаты работ и оплатить в порядке и на условиях, определенных договором. Данный договор заключался с ООО «Яндекс» с учетом НДС. Все последующие договоры (от 07.09.2011 № 234-09 11. от 06.04.2012 № 73-04/12, от 15.01.2014 № 10036832, от 24.06.2014 № 10047069, от 06.08.2014 № 10049988, от 25.08.2014 Ко 10050988) заключались между ООО

ИТЦ «Сканэкс» и ООО «Яндекс» без учета НДС, так как предметом договоров является обязанность исполнителя (ООО ИТЦ «Сканэкс») по заданию заказчика (ООО «Яндекс») выполнить работы по созданию базы данных на основе спутниковых данных в электронном виде, характеристики которой указываются в приложении № 1 к договорам, а заказчик обязуется принять результаты работ и оплатить в порядке и на условиях, определенных договорами.

Из анализа условий вышеуказанных договоров инспекцией установлено, что суть договора от 01.02.2011 № 05-02-02/11, заключенного с учетом НДС, не отличается от договоров, заключенных ООО ИТЦ «Сканэкс» без учета НДС. Отличаются лишь формулировки договоров: в первом случае - это работы по подбору, обработке и передаче цифрового произведения на основе спутниковых данных с космических аппаратов, во втором случае - работы по созданию базы данных на основе спутниковых данных. В обоих случаях данные передаются ООО «Яндекс» в электронном виде в формате geotiff, MIF/MID. Лицензионное вознаграждение рассчитано сторонами исходя из площади территории поверхности Земли, отснятой космическими аппаратами.

Генеральный директор контрагента заявителя - ООО «Группа компаний «Вист-Визиком» - Матвиенко Б.А. сообщил, что с ООО ИТЦ «Сканэкс» заключались договоры как с учетом НДС, так и без учета НДС, при этом существенных различий между продуктами, передаваемыми Обществом, не было. При заключении договора без учета НДС предметом договора выступал лицензионный договор, при заключении договора с учетом НДС ООО ИТЦ «Сканэкс» оказывало услугу по подбору и представлению цифровой информации. Матвиенко Б.А. пояснил, что при взаимодействии с Обществом ООО «Группа компаний «Вист-Визиком» делает заявки сотрудникам ООО ИТЦ «Сканэкс» на предоставление цифровых данных изображений определенных территорий Земли; ООО ИТЦ «Сканэкс» обрабатывает заявки и формирует файл данных; ООО «Группа компаний «Вист-Визиком» скачивает данные самостоятельно с сервера ООО ИТЦ «Сканэкс», то есть доступ предоставляется только к тем изображениям, которые запрошены. Прежде чем подать заявку, сотрудниками ООО «Группа компаний «Вист-Визиком» осуществляется вход на

сайт ООО ИТЦ «Сканэкс» с целью просмотра наличия спутникового снимка с различных аппаратов и наличие облачности, выбора идентификационного номера интересующего снимка с различных аппаратов, после чего в адрес Общества формируются заявка. Матвиенко Б.А. представил письмо ООО ИТЦ «Сканэкс» от 16.12.2014 № 1216-ЗР/14, адресованное генеральному директору ООО «Группа компаний «Вист-Визиком», с предложением рассмотреть возможность приобретения данных дистанционного зондирования по специальным ценам, сформированным с учетом потребностей ООО «Группа компаний «Вист-Визиком». При этом предлагалось как заключение лицензионного договора на использование базы данных (НДС не облагается), так и заключение договора на оказание услуг по подбору цифровой информации, в рамках которого оказывается услуга по подбору и передаче цифровой информации, которая является результатом интеллектуальной деятельности и охраняется законом как таковая (не является основанием для освобождения от НДС). Таким образом, один и тот же продукт заявитель мог реализовывать как с учетом НДС, так и без учета НДС.

Суд округа полагает, что судами не была дана надлежащая оценка доводу жалобы.

В жалобе Инспекция указала также на умышленный характер действий общества, направленный на необоснованное использование освобождения от уплаты НДС с операций по реализации файлов. Из электронной переписки, скопированной налоговым органом в ходе проведения на территории ООО ИТЦ «Сканэкс» выемки, усматривается, что Общество просило своих заказчиков и иностранных правообладателей, предоставляющих доступ к данным дистанционного зондирования Земли, включать в текст заключаемых договоров фразу «цифровая база данных» с целью получения освобождения от уплаты НДС в соответствии с подпунктом 26 пункта 2 статьи 149 НК РФ.

Суд округа полагает, что судами не была дана оценка данному доводу жалобы.

Налоговый орган в жалобе обратил внимание на заключение специалиста Лизоркина М.А. от 17.05.2019 № 2019/1, которым подтверждается отсутствие в

исследуемых файлах баз данных. В целях исследования представленных на электронных носителях образцов «баз данных», переданных ООО ИТЦ «Сканэкс» в адрес покупателей, Инспекцией в соответствии со статьей 96 НК РФ был привлечен специалист Лизоркин А.М. (диплом о дополнительной профессиональной переподготовке в ФБУ Российском федеральном центре судебной экспертизы при Минюсте России по специальности '(Исследование информационных компьютерных средств)').

На исследование специалисту были переданы образцы «баз данных» на CD-дисках в отношении контрагентов ООО «Геонавшатор», АО «НИПАС», ООО «ЦПС», АО «Институт «Оргэнергострой», а также жесткий диск «Seagate» с серийным номером Z5021LXL, содержащий «базу данных», переданную в адрес ООО «Яндекс» в 2018 году.

Из заключения специалиста Лизоркина М.А. от 17.05.2019 № 2019/1 следует, что:

в массиве электронных файлов, записанных на CD-дисках, а также на жестком диске Seagate s/n: Z5021LXL, признаков баз данных не имеется;

информация в формате mapinfo (MIF/MID) не является базой данных;

на представленном жестком диске Seagate s n: Z5021 LXL записаны файлы с расширением geotiff (tiff) (1824,27 гигабайта) и файлы с расширением MIF/MID (1,495 мегабайта).

Согласно пункту 2.4 заключения специалиста формат geotiff является расширением формата tiff спецификации 6.0. Формат tiff представляет собой формат хранения растровых изображений, снабженных метаданными. Структура tiff представляет собой набор структур Image File Directory (IFD), описывающих как изображение, так и метаданные. Формат geotiff не является базой данных.

В пункте 2.5 заключения специалиста указано, что формат mapinfo в виде файлов с расширениями MIF и MID является форматом передачи данных, предназначен для передачи данных - выгрузки данных из источника (как правило, базы данных) и дальнейшей передачи получателю (либо напрямую потребителю данных либо в другую базу данных). Файлы формата mapinfo не являются базой данных.

Таким образом, из заключения специалиста Лизоркина А.М. от 17.05.2019 № 2019/1 следует, что файлы формата geotiff (tiff), являющиеся предметом заключенных Обществом с контрагентами сделок, не являются базой данных.

Суд округа полагает, что судами не дана надлежащая оценка доводу жалобы.

Инспекция отметила, что выводы налогового органа подтверждены судебными актами по делу № А40-206114/2016. В рамках этого дела рассматривалось заявление ООО ИТЦ «Сканэкс» о признании недействительным (в части) решения инспекции от 30.06.2016 № 20-10/61 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, вынесенного по итогам выездной налоговой проверки общества за период с 01.01.2011 по 31.12.2012.

Рассматривая аналогичное нарушение, вменяемое налоговым органом Обществу по взаимоотношениям с контрагентами ООО «ПраймГрупп», ООО ГА «Иннотер» и отказывая в удовлетворении заявленных требований, в судебных актах по делу № А40-206114/2016 суды с учетом заключения привлеченного в ходе судебного разбирательства эксперта Минюста РФ согласились с выводами инспекции о необоснованном применении обществом освобождения от уплаты НДС, предусмотренного подпунктом 26 пункта 2 статьи 149 НК РФ, указав, что заключенные налогоплательщиком договоры не являлись соглашениями по предоставлению права пользования результатами интеллектуальной деятельности, а правомерно квалифицированы инспекцией как договоры на оказание услуг по предоставлению снимков с космических спутников земли, хранящихся в архиве (базе данных) общества. Судами указано, что услуга доступа к хранящимся в базе данных сведениям (информации) правомерно отделена налоговым органом от передачи самой базы данных (компьютерной программы) как способа обобщения, хранения, обработки и представления информации. Судами с учетом заключения специалиста от 04.07.2016 № 087 и экспертного заключения от 30.08.2017 № 3422/21-3 установлено, что файлы формата tiff и geotiff, передаваемые Обществом в адрес покупателей, базой данных не являются.

Вывод судов об отсутствии в судебных актах по делу № А40-206114/2016 преюдициального значения по причине различности предметов договоров, исследованных в рамках указанного дела и настоящего спора, не соответствует фактическим обстоятельствам и представленным в дело доказательствам. В рамках всех заключенных Обществом договоров (действующих как в 2011 - 2012 годах, так и в проверяемом периоде) покупателям передавались файлы формата tiff и geotiff, которые согласно судебным актам по делу № А40-206114/2016 базой данных не являются.

Суд округа отмечает, что судами не дана надлежащая оценка доводу жалобы.

Инспекция указала, что установленные инспекцией обстоятельства подтверждены результатами судебной экспертизы, проведенной в процессе рассмотрения настоящего дела на основании определения Арбитражного суда города Москвы от 28.12.2021.

В рамках проведения судебной экспертизы перед экспертом Федерального бюджетного учреждения Российский федеральный центр судебной экспертизы при Министерстве юстиции Российской Федерации Пилипчаком А.М. поставлен следующий вопрос: являются ли файлы, содержащиеся на CD-дисках в количестве 10 штук и на жестком диске «Seagate» с серийным номером Z5021LXL, базой данных.

Из заключения эксперта Пилипчака А.М. от 22.02.2022 № 38/21-3-22 следует, что представленная на исследование совокупность файлов, имеющихся на оптических дисках №№ 1-10 и на жестком диске «Seagate» с серийным номером Z5021LXL не является базой данных, вследствие отсутствия единой схемы для данных, представленных в файлах, а также не является файлами баз данных.

Суд округа отмечает, что судами не была дана оценка данному доводу жалобы.

Инспекция указала в жалобе, что результаты второй судебной экспертизы не относимы к предмету и основанию доначисления НДС, произведенного инспекцией в решении по выездной налоговой проверке. Выводы экспертов

Сергеева В.В., Копенкова В.Н., содержащиеся в заключении судебно-технической экспертизы от 15.02.2023 № 1/55-23, основаны на исследовании неотнормированных и недопустимых доказательств жестких дисков и содержащихся на них файлов, которые получены обществом от иностранного правообладателя на стадии судебного разбирательства спора (спустя более года после подачи заявления). Указанные файлы не являются предметом сделок, налоговые последствия которых оценивались инспекцией в ходе выездной налоговой проверки.

Налоговый орган обратил внимание на то, что основанием для налоговых доначислений по результатам выездной налоговой проверки послужил факт отсутствия признаков баз данных в файлах, которые переданы обществом в адрес своих покупателей (т.е. исследовались операции по реализации). Технические характеристики файлов, переданных в адрес общества иностранным правообладателем, не относятся к вменяемому заявителю нарушению. Сам по себе факт передачи правообладателем в адрес ООО ИТЦ «Сканэкс» каких-либо файлов и/или баз данных не является доказательством передачи Обществом этих баз данных в адрес своих контрагентов в рамках заключенных между ними лицензионных соглашений.

Доказательств, подтверждающих факт тождественности файлов, полученных Обществом на стадии судебного разбирательства от иностранного правообладателя и впоследствии реализованных заявителем в адрес ООО «Яндекс», в материалы дела не представлено. Кроме того, все файлы, на основании которых экспертами Сергеевым В.В., Копенковым В.Н. проводилась экспертиза, датированы 20.11.2021, что также подтверждает их неотнормированность к проверяемому периоду. Таким образом, экспертами Сергеевым В.В., Копенковым В.Н. в ходе судебной экспертизы от 15.02.2023 (в отличие от эксперта Пилипчака А.М., исследовавшего файлы, непосредственно переданные заявителем в адрес своих покупателей) исследованы файлы, которые не являлись предметом сделок общества и его покупателей и которые не относятся к вменяемому обществу нарушению.

Суд округа отмечает, что судами не была дана оценка данному доводу жалобы.

В жалобе Инспекция указывает, что объект исследования второй судебной экспертизы уже объекта исследования первой судебной экспертизы. Вторая судебная экспертиза проведена только в отношении одного покупателя заявителя - ООО «Яндекс». Файлы, переданные заявителем в адрес иных покупателей (в том числе ООО «Геонавигатор», АО «НИИАС», ООО «ЦПС», АО «Институт «Оргэнергострой»), экспертами Сергеевым В.В. и Копенковым В.Н. (в отличие от эксперта Пилипчака А.М.), не исследовались. Между тем суды распространили выводы экспертизы по данным, переданным одному покупателю на выводы по данным, переданным всем остальным покупателям. При этом экспертами эти данные не исследовались.

Суд округа отмечает, что судами не была дана оценка данному доводу жалобы.

В жалобе Инспекция указала на противоречивость выводов экспертов, изложенных в заключении от 15.02.2023 № 1/55-23. Давая краткие утвердительные ответы на вопросы: «Являются ли файлы формата geotiff, tiff базой данных?», «Являются ли фанты (каждый в отдельности и в совокупности), содержащиеся на представленных жестких дисках, базами данных?» в обоснование указанных ответов экспертами Сергеевым В.В. и Копенковым В.Н. использовано иное понятие - «база данных дистанционного зондирования Земли», которое в налоговом законодательстве (подпункте 26 пункта 2 статьи 149 НК РФ) отсутствует.

Таким образом, выводы экспертов Сергеева В.В., Копенкова В.Н. основаны на расширительном толковании и искажении дефиниций, используемых федеральным законодателем в норме права, вопросы применения ко юрой рассматриваются в рамках настоящего налогового спора.

Экспертами также указано, что данные файлы используются для предоставления космических снимков Земли, каждый из которых сам по себе, по мнению экспертов, является базой данных, поскольку состоит из элементов (пикселей). Данный вывод является ошибочным и противоречит выводам

эксперта Лизоркина А.М., сделанным на основе экспертизы файлов налогоплательщика в рамках судебной экспертизы по делу № А40-206114 2016 и признанным обоснованными судами трех инстанций. В частности, в заключении эксперта Лизоркина А.М. указано, что «в файлах формата GeoTIFF данные хранятся по схеме, определенной в спецификации формата GeoTIFF. Любое переопределение схемы данных приведет к нарушению спецификации, то есть файл перестанет быть файлом формата GeoTIFF. Возможность создания и изменения схемы данных в файлах формата GeoTIFF не предусмотрена, формат GeoTIFF не предназначен для произвольного определения схемы данных, а значит, не является базой данных».

Кроме того, как следует из заключения экспертов Сергеева В.В., Коненкова В.Н., для определения базы данных ими использовались ГОСТы 53339-2009, 52438-2005 и иные специализированные ГОСТы. В этой связи налоговый орган обращает внимание, что в рамках рассмотрения дела № А40-206114 2016 судом был допрошен эксперт Лизоркин А.М., который подробно пояснил, что при определении понятия базы данных следует руководствоваться исключительно ГОСТ Р ИСО/МЭК ТО 10032-2007, использование иных ГОСТов не допустимо. Судами трех инстанций данные объяснения эксперта признаны обоснованными.

Суд округа полагает, что судами не дана надлежащая оценка доводу жалобы.

Кассационный суд пришел к выводу о том, что судами не была дана оценка доводам жалобы, который имеют значение для правильного рассмотрения дела.

Учитывая изложенное, обжалуемые судебные акты нельзя признать законными и обоснованными. Они подлежат отмене, а дело - направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела арбитражному суду первой инстанции следует учесть изложенное, дать надлежащую правовую оценку доводам жалобы и при правильном применении норм материального и процессуального права принять законный и обоснованный судебный акт.

Руководствуясь статьями 176, 284-289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд:

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 19.04.2023 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 04.10.2023 по делу № А40-24289/2021 отменить, направить дело на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Москвы.

Председательствующий судья

А.А. Гречишкин

Судьи:

А.А. Дербенев

О.В. Каменская