

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № 310-КГ14-5185

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

19.03.2015

Дело № А48-3437/2013

резолютивная часть определения объявлена 17 марта 2015 года
полный текст определения изготовлен 19 марта 2015 года

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи Завьяловой Т.В.,

судей Маненкова А.Н., Поповой Г.Г.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе общества с ограниченной ответственностью «Промметиз Русь» (Орловская область) на постановление Арбитражного суда Центрального округа от 28.08.2014 по делу № А48-3437/2013 Арбитражного суда Орловской области

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Промметиз Русь» к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Орловской области (г. Орел) о признании недействительными решений

от 06.06.2013 № 272 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и № 10 об отказе в возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению.

В заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью «Промметиз Русь» – Волоховая Л.А., Гавриш С.А., Дубачев А.В.,

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Орловской области – Васильева И.Н., Краснобаев А.Ю., Орехова Т.А.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В., выслушав объяснения представителей общества с ограниченной ответственностью «Промметиз Русь», поддержавших доводы жалобы, и представителей Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Орловской области, просивших оставить оспариваемый судебный акт без изменения, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

общество с ограниченной ответственностью «Промметиз Русь» (далее – общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд Орловской области с заявлением о признании недействительными решений Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 8 по Орловской области (далее – инспекция, налоговый орган) от 06.06.2013 № 272 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и № 10 об отказе в возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению.

Решением Арбитражного суда Орловской области от 11.12.2013 заявленные обществом требования удовлетворены в полном объеме.

Постановлением Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.04.2014 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Арбитражный суд Центрального округа постановлением от 28.08.2014 решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций отменил, дело направил на новое рассмотрение в Арбитражный суд Орловской области.

В кассационной жалобе общество ставит вопрос об отмене постановления суда кассационной инстанции в связи с нарушением его прав и законных интересов вследствие неправильного применения судом норм материального права.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 03.02.2015 кассационная жалоба вместе с делом переданы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации на основании пункта 2 части 7 статьи 291.6, статьи 291.9 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в жалобе, отзыве на него и выступлениях присутствующих в судебном заседании представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации полагает, что постановление суда кассационной инстанции подлежит отмене по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела и установлено судами, в уточненной налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 3 квартал 2012 года, представленной в налоговый орган 07.12.2012, обществом заявлено к возмещению 27 696 296 рублей налога в связи с включением в состав налоговых вычетов 28 856 496 рублей 53 копеек, исчисленных в 1 квартале 2012 года к уплате в бюджет с суммы полученной предварительной оплаты от общества с ограниченной ответственностью «ОрелМеталлТорг» (далее – общество «ОрелМеталлТорг»).

По итогам камеральной проверки представленной декларации инспекцией принято решение от 06.06.2013 № 272 о привлечении общества к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс), в виде взыскания штрафа

в размере 202 505 рублей за неполную уплату налога на добавленную стоимость, начислении пеней в сумме 33 039 рублей 05 копеек и доначислении 1 160 200 рублей налога. Также обществу предложено уменьшить заявленный к возмещению из бюджета в завышенных размерах налог на добавленную стоимость за 3 квартал 2012 года в сумме 27 696 296 рублей.

Решением налогового органа от 06.06.2013 № 10 обществу отказано в возмещении налога на добавленную стоимость в сумме 27 696 296 рублей.

Основанием для принятия указанных решений послужил вывод инспекции о неправомерной переквалификации обществом первоначального обязательства по поставке продукции в адрес общества «ОрелМеталлТорг» на сумму 189 170 366 рублей 11 копеек, в том числе налог на добавленную стоимость – 28 856 496 рублей 53 копеек, в заемные обязательства по соглашению о новации от 29.06.2012 № 1.

Удовлетворяя заявленные требования, суды первой и апелляционной инстанций исходили из того, что представленными документами подтверждены как исполнение обществом в 1 и 2 кварталах 2012 года обязанности по исчислению и уплате в бюджет налога на добавленную стоимость с сумм предварительной оплаты, поступившей в счет предстоящих поставок продукции по указанному договору поставки, так и новация обязательств по договору в заемные обязательства, вследствие чего у общества возникло право на вычет налога, ранее исчисленного с сумм поступившей предварительной оплаты.

Судами первой и апелляционной инстанций была дана оценка соглашению о новации на предмет его соответствия положениям действующего гражданского законодательства.

Также, обосновывая позицию, суды сослались на реальность исполнения сторонами соглашения о новации, в том числе фактический возврат денежных средств согласно графику погашения задолженности и выплату обществу «ОрелМеталлТорг» процентов за пользование заемными денежными

средствами, что также не оспаривается налоговым органом.

По мнению судов первой и апелляционной инстанций налог на добавленную стоимость в сумме 28 856 496 рублей 53копеек, исчисленный к уплате в бюджет с поступившего в адрес общества аванса, является излишне уплаченным налогом, поскольку новирование обязательства по поставке продукции в заемное обязательство не влечет возникновение объекта налогообложения налогом на добавленную стоимость.

Предъявление данного налога к вычету не нарушает интересы бюджета, поскольку согласно статье 78 Налогового кодекса излишне уплаченная сумма подлежит возврату налогоплательщику в установленном законом порядке.

Отменяя указанные судебные акты, Арбитражный суд Центрального округа пришел к выводу, что суммы налога, ранее уплаченные обществом в бюджет с поступившего аванса, подлежат вычету только после возврата займа, что следует из абзаца 2 пункта 5 статьи 171 Налогового кодекса.

По мнению суда кассационной инстанции, специальный порядок применения вычета по налогу на добавленную стоимость, установленный в соответствии с указанной нормой для случаев изменения условий либо расторжения соответствующего договора, распространяется также на ситуацию, при которой сторонами сделки заключается соглашение о новации.

Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации полагает, что Арбитражным судом Центрального округа при рассмотрении данного спора не было учтено следующее.

Согласно абзацу 2 пункта 5 статьи 171 Налогового кодекса вычетам подлежат суммы налога, исчисленные продавцами и уплаченные ими в бюджет с сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), реализуемых на территории Российской Федерации, в случае изменения условий либо расторжения соответствующего договора и возврата сумм авансовых платежей.

Вычеты сумм налога, указанные в пункте 5 статьи 171 Налогового кодекса, производятся в полном объеме после отражения в учете соответствующих

операций по корректировке в связи с возвратом товаров или отказом от товаров (работ, услуг), но не позднее одного года с момента возврата или отказа (пункт 4 статьи 172 Налогового кодекса).

Таким образом, указанные положения Налогового кодекса предусматривают необходимость возврата авансовых платежей, как условия для применения налогового вычета, только в случае расторжения договора либо изменения его условий.

Вместе с тем в силу статьи 818 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – Гражданский кодекс) по соглашению сторон долг, возникший из купли-продажи, аренды имущества или иного основания, может быть заменен заемным обязательством. Замена долга заемным обязательством осуществляется с соблюдением требований о новации (статья 414 Гражданского кодекса).

Из положений статьи 414 Гражданского кодекса следует, что соглашение о новации преследует цель прекратить существующее между сторонами обязательство и установить между теми же сторонами иное обязательство. Прекращение обязательства означает, что первоначальная юридическая связь между сторонами, выраженная в конкретном обязательстве, утрачивается, и возникает новое обязательство.

Учитывая, что в соответствии с подпунктом 15 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса операции займа в денежной форме и ценными бумагами, включая проценты по ним, не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), исчисленная ранее к уплате в бюджет сумма налога на добавленную стоимость с полученных авансовых платежей является излишне уплаченным налогом с момента заключения соглашения о новации, поскольку у налогоплательщика не возникает обязанности по исчислению налога на добавленную стоимость с операции по получению займа.

Следовательно, вывод суда кассационной инстанции о возникновении у налогоплательщика права на вычет налога на добавленную стоимость, уплаченного в бюджет с полученной предоплаты, только после возврата

заемных средств, противоречит статьям 146, 149 и 171 Налогового кодекса.

По мнению Судебной коллегии, данный вывод согласуется с правовой позицией, изложенной в пункте 23 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.05.2014 № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» и применим к рассматриваемой ситуации.

Основаниями для отмены или изменения судебных актов в порядке кассационного производства в Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации являются существенные нарушения норм материального права и (или) норм процессуального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод, законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а также защита охраняемых законом публичных интересов (часть 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

При рассмотрении данного дела Судебная коллегия приходит к выводу, что постановление суда кассационной инстанции основано на неправильном толковании и применении норм права, в связи с чем подлежит отмене, а решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций по данному делу – оставлению без изменения.

Руководствуясь статьями 167, 291.11-291.15 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

постановление Арбитражного суда Центрального округа от 28.08.2014 по делу № А48-3437/2013 Арбитражного суда Орловской области отменить.

Решение суда первой инстанции от 11.12.2013 и постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.04.2014 по данному делу оставить без изменения.

Настоящее определение вступает в законную силу со дня его вынесения и может быть обжаловано в порядке надзора в Верховный Суд Российской Федерации в трехмесячный срок.

Председательствующий судья

Т.В. Завьялова

Судья

А.Н. Маненков

Судья

Г.Г. Попова

