

# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 308-КГ17-20263

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

25 апреля 2018 г.

Дело № А53-30316/2016

Резолютивная часть определения объявлена 18.04.2018.

Полный текст определения изготовлен 25.04.2018.

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

председательствующего судьи Завьяловой Т.В.

судей Антоновой М.К., Павловой Н.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе общества с ограниченной ответственностью «Торговый дом «Эльдако Юг» на решение Арбитражного суда Ростовской области от 10.03.2017, постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.06.2017 и постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 28.09.2017 по делу № А53-30316/2016

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Торговый дом «Эльдако Юг» (далее – общество, налогоплательщик) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 24 по Ростовской области (далее – инспекция, налоговый орган) о признании недействительными

решений от 17.08.2016 № 6063 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и № 12 об отмене решения от 22.01.2016 № 18 о возмещении суммы налога на добавленную стоимость (далее – НДС), заявленной к возмещению в заявительном порядке; о возложении обязанности устранить допущенные нарушения прав и законных интересов общества (с учетом уточнения требований в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

В заседании приняли участие представители:

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 24 по Ростовской области – Абрамян И.С., Денисаев М.А., Рымарев А.В., Суховеев Е.М., Табагуа И.Б., Туркина Е.В.

От общества с ограниченной ответственностью «Торговый дом «Эльдако Юг» 03.04.2018 поступило заявление о рассмотрении дела в его отсутствие.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Антоновой М.К., выслушав объяснения представителей Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 24 по Ростовской области, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

решением Арбитражного суда Ростовской области от 10.03.2017 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.06.2017 решение суда от 10.03.2017 отменено, заявленные требования удовлетворены.

Арбитражный суд Северо-Кавказского округа постановлением от 28.09.2017 отменил постановление суда апелляционной инстанции от 13.06.2017, оставив в силе решение суда от 10.03.2017.

В кассационной жалобе, направленной в Верховный Суд Российской Федерации, общество просит отменить принятые по делу судебные акты,

ссылаясь на допущенные нарушения норм материального права, без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав и законных интересов заявителя в сфере предпринимательской деятельности.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Антоновой М.К. от 13.03.2018 кассационная жалоба общества вместе с делом переданы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

В соответствии со статьей 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации 11.04.2018 был объявлен перерыв до 15 часов 00 минут 18.04.2018.

Основаниями для отмены или изменения Судебной коллегией Верховного Суда Российской Федерации судебных актов в порядке кассационного производства 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).

Выслушав представителей инспекции, проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия считает, что кассационная жалоба подлежит удовлетворению, принятое по делу постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа - отмене по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела и установлено судами, в представленной в налоговый орган уточненной налоговой декларации по НДС за 3 квартал 2015 года общество заявило к возмещению налог в размере 4 771 489 рублей.

По результатам камеральной проверки инспекцией принято решение от 17.08.2016 № 6063 об отказе в привлечении к ответственности за совершение

налогового правонарушения, в соответствии с которым не установлено оснований для применения налоговых вычетов по НДС в размере 121 051 рубля 51 копейки и предложено внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета, а также решение от 17.08.2016 № 12 об отмене решения от 22.01.2016 № 18 о возмещении суммы НДС, заявленной к возмещению в заявительном порядке в части суммы налога в размере 121 051 рубля 51 копейки.

Основанием для отказа в возмещении суммы налога послужил вывод инспекции о том, что, приобретая услуги, общество неправомерно включило в состав налоговых вычетов суммы НДС на основании счетов-фактур, выставленных контрагентом с выделенной суммой НДС по ставке 18 процентов, поскольку названные услуги оказывались в отношении груза, подлежащего отправке на экспорт, и в соответствии с подпунктом 2.1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс) подлежали налогообложению по ставке 0 процентов.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Ростовской области от 26.09.2016 № 15-15/2909 решения инспекции от 17.08.2016 № 6063 и № 12 оставлены без изменения.

Несогласие с ненормативными актами инспекции послужило основанием для обращения налогоплательщика в суд с соответствующими требованиями.

Отказывая в удовлетворении требований общества, суд первой инстанции, поддержав позицию налогового органа, исходил из отсутствия у общества права на возмещение из бюджета НДС по счетам-фактурам, выставленным ООО «ЗТЭК», в которых неправомерно указана налоговая ставка в размере 18 процентов при фактическом оказании услуг, облагаемых по ставке 0 процентов.

Судом отмечено, что счета-фактуры не могут являться основанием для применения налоговых вычетов, поскольку не соответствуют подпунктам 10 и 11 пункта 5 статьи 169 Налогового кодекса.

Отменяя решение суда, суд апелляционной инстанции указал, что

налогоплательщик, получив от контрагента счет-фактуру с выделением суммы НДС, вправе использовать соответствующий налоговый вычет, а контрагент налогоплательщика обязан уплатить НДС в бюджет; ошибочное указание операции как подлежащей налогообложению по ставке 18 процентов вместо ставки 0 процентов не может быть признано основанием для отказа в предоставлении налогового вычета, поскольку применение ставки 0 процентов в отношении оказанной услуги инспекцией было признано обоснованным.

Кроме того, апелляционная инстанция отметила, что обществом соблюдены условия и порядок применения налоговых вычетов, предусмотренные статьями 169, 171, 172 Налогового кодекса, и инспекцией не представлены доказательства, свидетельствующие о том, что действия общества и его контрагента являлись согласованными и были направлены на неуплату НДС.

Суд округа, отменяя постановление суда апелляционной инстанции, согласился с выводами суда первой инстанции.

Между тем, по мнению Судебной коллегии Верховного Суда Российской Федерации, арбитражными судами первой инстанции и округа не учтено следующее.

В соответствии с подпунктом 2.1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса налоговая ставка 0 процентов применяется при реализации услуг по международной перевозке товаров, а также транспортно-экспедиционных услуг, оказываемых на основании договора транспортной экспедиции при организации международной перевозки. Под международными перевозками при этом понимаются перевозки товаров морскими, речными судами, судами смешанного (река - море) плавания, воздушными судами, железнодорожным транспортом и автотранспортными средствами, при которых пункт отправления или пункт назначения товаров расположен за пределами территории Российской Федерации.

Как разъяснено в пункте 18 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», оказание названных услуг несколькими лицами (множественность лиц на стороне исполнителя или привлечение основным исполнителем третьих лиц (субисполнителей)) само по себе не препятствует применению налоговой ставки 0 процентов всеми участвовавшими в оказании услуг лицами.

Из содержания подпункта 2.1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса и разъяснений Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации следует, что налоговая ставка 0 процентов применяется в тех случаях, когда услуги по международной перевозке товаров (организации перевозки) выступают и оформляются в качестве части единого процесса перевозки экспортного товара за пределы территории Российской Федерации.

В ином случае, когда оказывающее услуги лицо не обладает сведениями об экспортном характере товара и привлекается к перевозке товаров (организации перевозки) только в границах территории Российской Федерации, на основании пункта 3 статьи 164 Налогового кодекса налог исчисляется по ставке 18 процентов.

Суды установили и материалами дела подтверждается, что по договору от 01.07.2015 № ПРР12/2015, заключенному между обществом (исполнитель) и ООО «РЭМЗ» (заказчик), общество по поручению заказчика оказывало комплекс услуг (либо согласованную с заказчиком часть услуг), связанных с комплексной перевалкой груза.

Впоследствии 25.08.2015 общество (клиент) подписало с ООО «Земская Транспортно-экспедиционная Компания» (экспедитор, далее - ООО «ЗТЭК») договор № 1 об оказании транспортно-экспедиционных услуг, в соответствии с которым ООО «ЗТЭК» приняло на себя обязательства по организации перевозок грузов автомобильным транспортом по территории Российской Федерации по поручениям (заявкам) клиента.

В подтверждение оказания услуг ООО «ЗТЭК» представило обществу транспортные накладные и счета-фактуры от 25.08.2015 № 4468, от 01.09.2015 № 4563, от 02.09.2015 № 4710, от 07.09.2015 № 4739, от 10.09.2015 № 4821, от 15.09.2015 № 4897 на общую сумму 793 559 рублей 70 копеек, в том числе

121 051 рубль 51 копейка НДС.

Из условий договора от 25.08.2015 не следует, что ООО «ЗТЭК», принимая на себя обязательства по организации перевозок грузов автомобильным транспортом по территории Российской Федерации, было осведомлено о дальнейшей поставке перевозимого груза на экспорт. В свою очередь транспортные накладные не подтверждают тот факт, что ООО «ЗТЭК» привлекалось обществом в качестве соисполнителя (субисполнителя) транспортно-экспедиционных услуг для выполнения отдельного этапа международной перевозки экспортных товаров.

Следовательно, у ООО «ЗТЭК» имелись предусмотренные пунктом 3 статьи 164 Налогового кодекса основания для исчисления налога по ставке 18 процентов и предъявления исчисленного налога обществу в цене оказанных услуг.

Исследовав и оценив в совокупности и взаимной связи представленные в дело доказательства, в том числе договор от 25.08.2015 и дополнительное соглашение к нему, счета-фактуры, выставленные ООО «ЗТЭК» для оплаты оказанных услуг, а также платежные поручения, по которым данные услуги оплачены, суд апелляционной инстанции установил, что ООО «ЗТЭК» произвело налогообложение оказанных услуг с применением налоговой ставки НДС 18 процентов, исходя из условий договора, сумма НДС была выделена и предъявлена обществу в счетах-фактурах, требования к содержанию и составлению счетов-фактур контрагентом не нарушены; хозяйственные операции между обществом и контрагентом по исполнению договора носили реальный характер; общество произвело оплату оказанных услуг, которые были связаны с осуществляемой им хозяйственной деятельностью. Представленные налогоплательщиком документы, подтверждающие наличие оснований к принятию НДС к вычету, оформлены надлежащим образом, признаков неполноты, недостоверности и противоречивости не имеют; условия и порядок применения налоговых вычетов, предусмотренные статьями 169, 171, 172 Налогового кодекса, обществом соблюдены.

При этом налоговый орган не представил доказательств,

свидетельствующих о том, что контрагент общества не уплатил в бюджет НДС при реализации услуг, отразил реализацию данных услуг по меньшей стоимости либо имеются иные расхождения в документах о реализации ООО «ЗТЭК» и приобретении услуг обществом.

При таком положении поддержанный судами первой и кассационной инстанций отказ инспекции в предоставлении вычета ввиду неверного указания налоговой ставки в счетах-фактурах, не может быть признан законным, а выводы суда апелляционной инстанции о незаконности решения инспекции являются правильными.

С учетом изложенного, постановление суда округа подлежит отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, как принятое с существенными нарушениями норм материального права, повлиявшими на исход дела.

Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.06.2017 по данному делу подлежит оставлению в силе.

Руководствуясь статьями 176, 291.11-291.15 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 28.09.2017 по делу № А53-30316/2016 Арбитражного суда Ростовской области отменить.

Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.06.2017 по тому же делу оставить в силе.

Председательствующий судья

Т.В.Завьялова

Судья

М.К.Антонова

Судья

Н.В.Павлова