

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 301-КГ17-22967

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

17.05.2018

Дело № А79-8152/2016

Резолютивная часть определения объявлена 16.05.2018
Полный текст определения изготовлен 17.05.2018

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

председательствующего Завьяловой Т.В.
судей Антоновой М.К., Першутова А.Г.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе общества с ограниченной ответственностью «Старатель» на решение Арбитражного суда Чувашской Республики - Чувашии от 13.02.2017 по делу № А79-8152/2016, постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 17.07.2017 и постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 23.10.2017 по тому же делу

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Старатель» к Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Чебоксары (далее –

инспекция, налоговый орган) о признании недействительным решения от 23.05.2016 № 16-10/111,

при участии в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора: акционерного общества «Городское управление капитального строительства» (далее – муниципальное унитарное предприятие «Городское управление капитального строительства» муниципального образования города Чебоксары – столицы Чувашской Республики, далее – МУП «ГУКС»).

В заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью «Старатель» – Антонов Д.Г., Николаев Д.Н., Овечкин С.А., Пудров Ю.А.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Чебоксары – Михайлов К.Г., Рымарев А.В., Сорокина Е.В.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В., выслушав объяснения представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

как следует из материалов дела и установлено судами, между МУП «ГУКС» и обществом с ограниченной ответственностью «Старатель» (далее – общество, налогоплательщик, заявитель) заключен инвестиционный контракт от 30.10.2009 № 36-09 с дополнительным соглашением от 28.10.2010 № 1, согласно которому МУП «ГУКС» выступает в качестве «заказчика-застройщика» (далее именуемый «инвестор-1»), а общество является «инвестором-2». Предметом инвестиционного контракта является жилой дом переменной этажности в микрорайоне по ул. Гладкова в г. Чебоксары.

Дополнительным соглашением от 28.10.2010 № 1 к инвестиционному контракту добавлен пункт 5.2.5, согласно которому «инвестор – 2» по согласованию с «инвестором – 1» самостоятельно напрямую осуществляет

финансирование строительства объекта по своей части контракта путем перечисления денежных средств генподрядчику за выполненные строительно-монтажные работы, в том числе в виде аванса, и на прочие нужды согласно условиям контракта.

На основании инвестиционного контракта и дополнительного соглашения между субъектами инвестиционной деятельности заключены договоры о долевом строительстве жилого дома переменной этажности со встроенно-пристроенными предприятиями обслуживания, согласно которым застройщик (МУП «ГУКС») обязуется в срок, предусмотренный пунктом 1.4. настоящего договора, своими силами и (или) с привлечением других лиц построить (создать) жилой дом и после получения разрешения на ввод объекта в эксплуатацию передать обществу (долевик) магазин - площадью 1565,90 кв. м, расположенный на первом и цокольном этажах жилого дома, конференц-зал № 1 - площадью 375,1 кв.м, конференц-зал № 2 - площадью 375 кв.м, расположенные на первом этаже жилого дома переменной этажности со встроенно-пристроенными предприятиями обслуживания (далее – «объекты»), а «долевик» обязуется уплатить обусловленную договором цену и принять «объекты» (пункт 1.1 договора).

По результатам завершения строительства объекты были переданы обществу по актам приема-передачи помещений от 05.11.2014, введены в эксплуатацию и приняты заявителем на учет по счету 01 «Основные средства» в четвертом квартале 2014 года. Оплата по договорам участия в долевом строительстве произведена зачетом встречных денежных требований на основании протоколов проведения зачета встречных требований между обществом и МУП «ГУКС».

На основании счетов-фактур, полученных от подрядных организаций по выполненным строительно-монтажным работам и от поставщиков товаров (работ, услуг), МУП «ГУКС» выставил обществу сводный счет-фактуру от 05.11.2014 на сумму 55 584 000 рублей, в том числе налог на добавленную стоимость (далее – НДС) в размере 6 583 719 рублей 88 копеек. В сводном

счете-фактуре отражены выполненные подрядчиками объемы строительно-монтажных работ, пропорционально объему финансирования, произведенного обществом во исполнение инвестиционного контракта и договоров о долевом строительстве. На основании указанного счета-фактуры обществом принят к вычету НДС за четвертый квартал 2014 года в размере 6 241 635 рублей.

По результатам выездной налоговой проверки по вопросам правильности начисления и своевременности уплаты налогов и сборов за период с 01.01.2012 по 31.12.2014 инспекцией вынесено решение от 23.05.2016 № 16-10/111, согласно которому обществу доначислен НДС в размере 128 425 рублей, а также соответствующие суммы пеней и штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс). Кроме того, указанным решением предложено уменьшить заявленный к возмещению из бюджета НДС в сумме 6 241 635 рублей.

Данное решение было обжаловано обществом в Управление Федеральной налоговой службы по Чувашской Республике и отменено вышестоящим налоговым органом в части начисления пеней по НДС в сумме 3 105 рублей 19 копеек.

Не согласившись с решением инспекции, налогоплательщик обратился в суд с настоящим требованием.

Решением Арбитражного суда Чувашской Республики - Чувашии от 13.02.2017, оставленным без изменения постановлением Первого арбитражного апелляционного суда от 17.07.2017 и постановлением Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 23.10.2017, заявленное требование удовлетворено частично: оспариваемое решение инспекции признано недействительным в части привлечения общества к ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса в виде штрафа в размере 9 632 рублей за неуплату НДС, в остальной части в удовлетворении заявленного требования отказано.

В кассационной жалобе заявитель ставит вопрос об отмене судебных актов арбитражных судов первой, апелляционной и кассационной инстанций в части отказа в удовлетворении его требования, ссылаясь на существенные нарушения судами норм материального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 11.04.2018 кассационная жалоба общества вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

В отзыве на кассационную жалобу инспекция просит оставить обжалуемые судебные акты без изменения.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия считает, что кассационная жалоба общества подлежит удовлетворению, а обжалуемые судебные акты – отмене в части по следующим основаниям.

Отказывая в удовлетворении заявления, суды трех инстанций ссылались на положения статей 39, 146, 171, 172 Налогового кодекса, Федеральный закон от 25.02.1999 № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений», Федеральный закон от 30.12.2004 № 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации», и исходили из того, что передача объектов долевого строительства не является объектом обложения НДС, следовательно, у общества отсутствовало право на применение спорного налогового вычета.

Между тем, при рассмотрении данного спора судами не было учтено следующее.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса объектом налогообложения по НДС признается реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, а также передача имущественных прав. При этом пунктом 1 статьи 39 настоящего Кодекса установлено, что реализацией товаров, работ или услуг организацией признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу – на безвозмездной основе.

Учитывая изложенное, в силу положений названных норм, выполнение подрядными организациями строительно-монтажных работ, включая поставку товаров, оказание услуг признается объектом налогообложения НДС и влечет возникновение у указанных лиц обязанности по уплате налога в бюджет. Источником для уплаты НДС является соответствующий налог, предъявляемый дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг).

В свою очередь у налогоплательщиков, приобретающих товары, работы, услуги для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с главой 21 Налогового кодекса, возникает право на применение вычетов по НДС при соблюдении порядка, установленного статьями 171 и 172 Налогового кодекса.

Статьей 172 Налогового кодекса установлено, что налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 настоящего Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Вычетам подлежат, если иное не установлено статьей 172 Налогового кодекса, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории

Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом особенностей, предусмотренных данной статьей и при наличии соответствующих документов.

На основании абзаца первого пункта 6 статьи 171 Налогового кодекса вычетам подлежат, в частности, суммы налога, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (застройщиками или техническими заказчиками) при проведении ими капитального строительства.

Судами установлено и подтверждается материалами дела, что спорные объекты были приняты обществом по акту приема-передачи, введены в эксплуатацию с постановкой на учет по счету 01 «Основные средства» и используются заявителем в своей предпринимательской деятельности. Сводный счет-фактура соответствует требованиям, установленным статьей 169 Налогового кодекса.

Из разъяснений, изложенных в пункте 22 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», следует, что возникновение у налогоплательщика, являющегося инвестором, права на налоговый вычет не зависит от того, в каком порядке осуществляются расчеты за выполнение подрядных работ и, соответственно, кто предъявил ему к уплате упомянутые суммы – непосредственно подрядная организация или застройщик (технический заказчик).

Таким образом, основанием для применения инвесторами налоговых вычетов в отношении объектов, переданных им по окончании строительства, являются счета-фактуры, выставляемые не только подрядными организациями, но и застройщиками в порядке перевыставления соответствующих счетов-фактур в порядке, предусмотренном пунктом 3 статьи 168 Налогового кодекса. В рассматриваемом случае данный счет-фактура составляется на основании счетов-фактур, полученных застройщиком от подрядных организаций по выполненным строительно-монтажным работам и от поставщиков товаров

(работ, услуг); сумма НДС, указанная в таком счете-фактуре, определяется расчетным методом исходя из сумм налога, предъявленных застройщику подрядными организациями и поставщиками товаров (работ, услуг), и доли инвестора в сумме инвестиций на строительство объекта (постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 26.06.2012 № 1784/12).

Налоговым органом не оспаривается, что выступая застройщиком при строительстве спорных объектов, МУП «ГУКС» учитывало все расходы по строительству жилого дома со встроено-пристроенными объектами на своем балансе на счете 08.03 «Вложения во внеоборотные активы», а также вело учет взаимных расчетов с поставщиками, подрядчиками и учет взносов по инвестированию строительства, формируя, таким образом, стоимость объекта строительства. При этом полученные средства не являлись расходами застройщика, поскольку производились в интересах инвесторов для последующей передачи последним законченного строительством объекта.

При таких обстоятельствах общество, получившее от застройщика сводный счет-фактуру, имело все основания для предъявления к вычету соответствующих сумм НДС. То обстоятельство, что передача объектов долевого строительства от застройщика не является объектом обложения НДС, равно как и то, что налогоплательщик не являлся непосредственным покупателем работ по возведению объекта капитального строительства, выполненных подрядчиками, не могло выступать основанием для отказа в удовлетворении заявленных обществом требований.

С учетом изложенного Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что состоявшиеся по делу судебные акты арбитражных судов первой, апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене в оспариваемой обществом части на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, как принятые с существенными нарушениями норм материального права, повлиявшими

на исход дела, а заявленное обществом требование – подлежит удовлетворению.

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

определила:

решение Арбитражного суда Чувашской Республики - Чувашии от 13.02.2017 по делу № А79-8152/2016, постановление Первого арбитражного апелляционного суда от 17.07.2017 и постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 23.10.2017 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требований общества с ограниченной ответственностью «Старатель» отменить.

Заявленное обществом с ограниченной ответственностью «Старатель» требование в указанной части удовлетворить.

Признать недействительным решение Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Чебоксары от 23.05.2016 № 16-10/111 в части доначисления обществу 128 425 рублей налога на добавленную стоимость, начисления соответствующих сумм пеней и взыскания штрафа, а также предложения уменьшить заявленный к возмещению из бюджета налог на добавленную стоимость в сумме 6 241 635 рублей.

В остальной части принятые по делу судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий судья

Т.В.Завьялова

Судья

М.К.Антонова

Судья

А.Г. Першутов

