

# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 309-КГ18-7790

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

13.09.2018

Дело № А71-8418/2017

Резолютивная часть определения объявлена 12.09.2018  
Полный текст определения изготовлен 13.09.2018

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 «Инвестиции» на решение Арбитражного суда Удмуртской Республики от 24.08.2017 по делу № А71-8418/2017, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.11.2017 и постановление Арбитражного суда Уральского округа от 27.02.2018 по тому же делу

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Инвестиции» о признании недействительными решений Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Удмуртской Республике от 05.04.2017

№ 4524 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и от 05.04.2017 № 140 об отказе в возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению.

В заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью «Инвестиции» – Анищенко Д.Е., Глазунова А.Д., Глазунов Д.В., Мокрышев И.Ю.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 9 по Удмуртской Республике – Варламова А.В., Денисаев М.А., Куликов А.Ю., Рымарев А.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:**

в период с 2009 года по 3 квартал 2016 года общество с ограниченной ответственностью «Инвестиции» (далее – общество, налогоплательщик) применяло упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов».

В связи с утратой в 3 квартале 2016 года права на применение упрощенной системы налогообложения по причине увеличения остаточной стоимости основных средств сверх предельного размера, обществом в Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 9 по Удмуртской Республике (далее – инспекция, налоговый орган) представлена налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС) за указанный налоговый период, в которой заявлен налог к возмещению из бюджета.

По результатам камеральной налоговой проверки инспекцией составлен акт от 07.02.2017 № 25629 и вынесены оспариваемые решения, согласно

которым обществу отказано в возмещении НДС в сумме 13 577 085 рублей, предъявленный к возмещению из бюджета в завышенных размерах НДС уменьшен на 13 637 798 рублей и начислена недоимка по налогу в сумме 60 713 рублей, а также соответствующие суммы пени и штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс).

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Удмуртской Республике от 25.05.2017 №06-07/10832 названные решения инспекции оставлены без изменения.

Считая незаконными решения налогового органа, принятые по результатам камеральной налоговой проверки, общество обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Решением Арбитражного суда Удмуртской Республики от 24.08.2017, оставленным без изменения постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.11.2017, в удовлетворении заявления отказано.

Арбитражный суд Уральского округа постановлением от 27.02.2018 оставил состоявшиеся по делу судебные акты без изменения.

В кассационной жалобе, направленной в Верховный Суд Российской Федерации, общество просит отменить принятые по делу судебные акты, заявленное требование удовлетворить, ссылаясь на допущенные существенные нарушения судами норм материального права.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Завьяловой Т.В. от 23.07.2018 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 подлежит удовлетворению, а обжалуемые судебные акты – отмене по следующим основаниям.

Как установлено судами и следует из материалов дела, в период с 2013 года по 2016 год налогоплательщиком осуществлялась реконструкция здания со строительством пристройки торгово-выставочного центра с привлечением подрядных организаций.

Право на применение упрощенной системы налогообложения утрачено обществом в 3 квартале 2016 года в связи с окончанием реконструкции здания торгово-выставочного центра и превышением стоимости оконченого строительством объекта предельного значения, установленного подпунктом 16 пункта 3 статьи 346.12 Налогового кодекса. При исчислении НДС за 3 квартал 2016 года в составе налоговых вычетов обществом заявлены суммы «входящего» налога по товарам, работам, услугам, приобретенным для реконструкции торгово-выставочного центра.

Основанием для принятия инспекцией оспариваемых решений послужил вывод налогового органа об отсутствии у общества права на заявление к вычету сумм «входящего» НДС, предъявленных подрядчиками и поставщиками в период применения упрощенной системы налогообложения.

Признавая законными решения налогового органа и отказывая в удовлетворении заявленных требований, суды трех инстанций сослались на положения статей 170 – 172, 346.11, 346.14, 346.18, 346.25 Налогового кодекса и исходили из того, что налогоплательщик, перешедший на общий режим налогообложения, не был вправе применять налоговые вычеты по товарам (работам, услугам), использованным при реконструкции спорного объекта, но был вправе включить соответствующие суммы «входящего» налога в первоначальную стоимость объекта на основании статьи 346.16 Налогового кодекса, то есть учесть спорные суммы при исчислении налога на прибыль организаций.

Между тем выводы судов не могут быть признаны правильными.

На основании пункта 3 статьи 3 Налогового кодекса следует учитывать, что по своей экономико-правовой природе НДС является налогом на потребление товаров (работ, услуг), взимаемым на каждой стадии их производства и реализации субъектами хозяйственного оборота до передачи потребителю исходя из стоимости (цены), добавленной на каждой из указанных стадий.

В целях обеспечения взимания налога в соответствии с добавленной стоимостью глава 21 Налогового кодекса предусматривает, что НДС, исчисленный налогоплательщиком при совершении собственных облагаемых операций, уплачивается в бюджет за вычетом сумм так называемого «входящего» налога, предъявленного контрагентами в дополнение к цене товаров, работ и услуг, приобретенных налогоплательщиком (пункт 1 статьи 168, пункт 2 статьи 171 и пункт 1 статьи 173 Налогового кодекса).

Следовательно, по общему правилу налогоплательщику, использующему приобретенные товары, работы и услуги для ведения своей экономической деятельности, в рамках которой предполагается совершение облагаемых НДС операций, гарантируется право вычета «входящего» налога, предъявленного контрагентами.

Для случаев перехода налогоплательщика на общую систему налогообложения с упрощенной системы налогообложения пунктом 6 статьи 346.25 Налогового кодекса установлено следующее правило: суммы НДС, предъявленные налогоплательщику, применяющему упрощенную систему налогообложения, при приобретении им товаров (работ, услуг, имущественных прав), которые не были отнесены к расходам, вычитаемым из налоговой базы при применении данного специального налогового режима, принимаются к вычету при переходе на общий режим налогообложения в порядке, предусмотренном главой 21 Налогового кодекса.

В силу подпункта 1 пункта 3 статьи 346.16 Налогового кодекса расходы на сооружение основных средств в период применения упрощенной системы

налогообложения принимаются с момента ввода этих основных средств в эксплуатацию.

Из названных положений вытекает, что налогоплательщик не вправе принимать к вычету НДС, если оконченный строительством объект основных средств введен в эксплуатацию в период применения упрощенной системы налогообложения. В ином случае суммы «входящего» налога принимаются к вычету на общих условиях, установленных статьями 171 – 172 Налогового кодекса.

Изложенное соответствует позиции, выраженной в пункте 16 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением глав 26.2 и 26.5 Налогового кодекса Российской Федерации в отношении субъектов малого и среднего предпринимательства, утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 04.07.2018.

При таком положении Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации считает, что оспариваемые судебные акты арбитражных судов первой, апелляционной и кассационной инстанций подлежат отмене 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 дело – подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела судам следует проверить доводы сторон об относимости спорных налоговых вычетов к реконструированному зданию, предназначении здания для ведения деятельности, в рамках которой совершаются облагаемые НДС операции, документальном подтверждении вычетов, принять законные и обоснованные судебные акты с учетом указанной правовой позиции.

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 Удмуртской Республики от 24.08.2017 по делу № А71-8418/2017, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.11.2017 и постановление Арбитражного суда Уральского округа от 27.02.2018 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Удмуртской Республики.

Председательствующий

Т.В. Завьялова

Судьи

М.К. Антонова

А.Г. Першутов