

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

№ 302-ЭС21-5294

г. Москва

Дело № А33-3832/2019

Резолютивная часть определения объявлена 02.09.2021

Полный текст определения изготовлен 09.09.2021

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

председательствующего судьи Борисовой Е.Е.,

судей Золотовой Е.Н., Поповой Г.Г.,

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе акционерного общества «Таймырская топливная компания» на решение Арбитражного суда Красноярского края от 28.01.2020 года по делу № А33-3832/2019, постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 16.10.2020, постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 14.01.2021 по тому же делу

по иску акционерного общества «Таймырская топливная компания» к обществу с ограниченной ответственностью «Таймырстрой» о взыскании убытков в размере 5 567 657 рублей 82 копейки,

при участии в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району г. Красноярска.

В заседании приняли участие представители:

акционерного общества «Таймырская топливная компания» - Николаев А.В., Сидоров В.А.;

общества с ограниченной ответственностью «Таймырстрой» - Пешков В.С.;

Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району г. Красноярск - Талыбов И.Р.

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

УСТАНОВИЛА:

акционерное общество «Таймырская топливная компания» (далее – истец, топливная компания, заказчик) обратилась в Арбитражный суд Красноярского края с исковым заявлением к обществу с ограниченной ответственностью «Таймырстрой» (далее – ответчик, общество «Таймырстрой», подрядчик) о взыскании 5 567 657 рублей 82 копеек убытков, представляющих собой суммы налога на добавленную стоимость (далее – НДС), соответствующих суммы пени и штрафа, начисленных истцу по результатам налоговой проверки в связи с взаимоотношениями с ответчиком (с учетом уточнений требований в порядке части 1 статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечена Инспекция Федеральной налоговой службы по Центральному району г. Красноярск (далее – налоговый орган, инспекция).

Решением Арбитражного суда Красноярского края от 28.01.2020, оставленным без изменения постановлением Третьего арбитражного апелляционного суда от 16.10.2020, в удовлетворении исковых требований отказано.

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением от 14.01.2021 оставил состоявшиеся по делу судебные акты без изменения.

Не согласившись с принятыми по делу судебными актами, топливная компания обратилась с кассационной жалобой в Верховный Суд Российской Федерации, в которой просит отменить решение арбитражного суда первой инстанции, постановления арбитражных судов апелляционной и кассационной инстанций, ссылаясь на допущенные судами существенные нарушения норм материального и процессуального права.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Борисовой Е.Е. от 21.07.2021 кассационная жалоба топливной компании вместе с делом переданы для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

В отзыве на кассационную жалобу общество «Таймырстрой» просит оставить обжалуемые судебные акты без изменения.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 29114 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации

законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации находит, что кассационная жалоба подлежит удовлетворению, а судебные акты - отмене по следующим основаниям.

Как установлено судами и подтверждается материалами дела топливной компанией (заказчик) и обществом «Таймырстрой» (подрядчик) заключен договор подряда от 15.05.2014 № ТТК/108-дг/2014, по условиям которого подрядчик обязался выполнить ремонтные работы на объекте заказчика (далее - договор).

При исполнении договора во 2 – 4 кварталах 2014 г. общество «Таймырстрой» выставило топливной компании счета-фактуры на стоимость выполненных за этот период работ, выделив НДС в общем размере 4 460 565 рублей 06 копеек. Предъявленная сумма налога принята топливной компанией к вычету при исчислении НДС.

Налоговым органом в отношении истца проведена выездная налоговая проверка за период с 01.01.2012 по 31.12.2014, по результатам которой инспекцией принято решение от 05.12.2016 №11 о привлечении топливной компании к ответственности за совершение налогового правонарушения. Названным решением топливной компании начислена недоимка по НДС в размере 4 460 565 рублей 06 копеек, пени в размере 709 330 рублей 67 копеек и штраф за неуплату налога в размере 397 762 рублей 09 копеек.

Основанием доначисления указанных сумм недоимки, пени и штрафа послужил вывод налогового органа о получении топливной компанией необоснованной налоговой выгоды по хозяйственным операциям с обществом «Таймырстрой» и привлеченным к исполнению договора субподрядчиком - обществом с ограниченной ответственностью «Мегаполис» (далее - субподрядчик, общество «Мегаполис»).

Управление Федеральной налоговой службы по Красноярскому краю решением от 13.03.2017 № 2.12-14/051188@ оставило без удовлетворения апелляционную жалобу топливной компании на решение инспекции от 05.12.2016 №11, которое с указанного момента вступило в силу.

Во исполнение вступившего в силу решения налогового органа истец 04.04.2017 уплатил в бюджет доначисленные суммы недоимки, пени и штрафа.

В судебном порядке (дело №А33-12005/2017 Арбитражного суда Красноярского края) решение инспекции от 05.12.2016 №11 признано соответствующим законодательству о налогах и сборах, а топливной компании отказано в удовлетворении требования о его признании недействительным.

При рассмотрении налогового спора судами установлено, что по условиям договора от 15.05.2014 и в соответствии с оформленными при исполнении договора документами подрядчик выполнял работы на принадлежащих топливной компании Дудинской и Кайерканской нефтебазах, в том числе работы по ремонту автопроездов, восстановлению отстойки резервуаров и смотровой площадки резервуаров, строительномонтажные работы на модульных очистных сооружениях, техническому перевооружению сливноналивной железнодорожной эстакады.

Как установили суды при рассмотрении налогового спора, общество «Таймырстрой» и привлеченный им субподрядчик не имели достаточных ресурсов для исполнения договора (имущества, транспортных средств, материальных запасов, квалифицированного персонала, необходимых для реального выполнения заявленных объемов работ) и при получении свидетельств саморегулируемых организаций использовали заведомо недостоверные сведения о имеющихся специалистах, без согласия указанных лиц. Работы на объектах топливной компании фактически выполнялись физическими лицами, не имеющими отношения к финансово-хозяйственной деятельности обществ «Таймырстрой» и «Мегаполис».

Денежные средства, перечисленные топливной компанией в адрес общества «Таймырстрой» в счет оплаты по договору подряда от 15.05.2014, не были направлены на приобретение материалов, оплату посреднических услуг, расчеты по заработной плате, иные платежи, которые свидетельствовали бы о реальном осуществлении предпринимательской деятельности, а через общество «Мегаполис» перечислялись иным юридическим лицам, имеющим признаки «технических компаний» и в дальнейшем обналачивались.

Полагая, что утрата истцом права на возмещение НДС и соответственно доначисление НДС, пени и штрафа обусловлено неправомерным поведением общества «Таймырстрой», топливная компания направила ответчику претензию о возмещении доначисленных инспекцией сумм в качестве убытков, и в связи с его отказом от добровольного удовлетворения претензии, обратилась с соответствующим требованием в арбитражный суд.

Отказывая в удовлетворении иска, суд первой инстанции, с выводами которого согласился суд апелляционной инстанции, руководствовался положениями статей 15, 393, 1064 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - Гражданский кодекс) и исходил из отсутствия оснований для привлечения общества «Таймырстрой» к имущественной (гражданско-правовой) ответственности перед истцом, поскольку в рамках рассмотрения налогового спора подтверждено несоблюдение требований законодательства о налогах и сборах самой топливной компанией, что послужило основанием для отказа в применении налоговых вычетов по НДС.

Сославшись на правовую позицию, выраженную в пункте 10 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее – постановление Пленума № 53), суды первой и апелляционной инстанций отметили, что топливная компания не проявила должную осмотрительность при выборе контрагента, приняла от общества «Таймырстрой» документы, содержащие явно недостоверную информацию и, таким образом, взяла на себя риск наступления негативных налоговых последствий.

Поскольку основанием для отказа топливной компании в применении налоговых вычетов по НДС послужили не только нарушения, допущенные обществом «Таймырстрой», но и не проявление должной коммерческой осмотрительности самим истцом, суды заключили, что при таком положении

прямая причинно-следственная связь между поведением общества «Таймырстрой» и возникновение убытков у топливной компании отсутствует.

Судами также признано, что топливная компания пропустила срок исковой давности, о применении которого в ходе рассмотрения дела было заявлено ответчиком.

По мнению судов, принимая во внимание право заказчика осуществлять контроль за ходом выполнения работ, о наличии (отсутствии) у подрядчика ресурсов для исполнения договора топливной компании должно было быть известно в период исполнения договора и на этапе подписания актов о приемке выполненных работ, последние из которых подписаны 10.10.2014. На этом основании суды пришли к выводу об исчислении срока давности в соответствии со статьей 199, 200 Гражданского кодекса со дня подписания последнего акта о приемке выполненных работ и о пропуске названного срока к моменту обращения истца в суд 11.02.2019.

Арбитражный суд кассационной инстанции согласился с выводами судов первой и апелляционной инстанции.

Между тем судами не учтено следующее.

В силу положений пункта 3 статьи 1, пункта 3 статьи 307 Гражданского кодекса при установлении, осуществлении и защите гражданских прав и при исполнении гражданских обязанностей участники гражданских правоотношений должны действовать добросовестно. В частности, при исполнении обязательства и после его прекращения стороны обязаны действовать добросовестно, учитывая права и законные интересы друг друга, взаимно оказывая необходимое содействие для достижения цели обязательства, а также предоставляя друг другу необходимую информацию.

На основании пункта 1 статьи 393 ГК РФ должник обязан возместить кредитору убытки, причиненные неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательства, где под убытками согласно пункту 2 статьи 15 Гражданского кодекса понимается, в том числе реальный ущерб - расходы, которые лицо, чье право нарушено, произвело или должно будет произвести для восстановления нарушенного права, утрата или повреждение его имущества.

Возмещение убытков в полном размере означает, что в результате их возмещения кредитор должен быть поставлен в положение, в котором он находился бы, если бы обязательство было исполнено надлежащим образом (пункт 2 статьи 393 Гражданского кодекса).

Как разъяснено в абзаце первом пункта 12 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 23.06.2015 № 25 «О применении судами некоторых положений раздела I части первой Гражданского кодекса Российской Федерации», по делам о возмещении убытков истец обязан доказать, что ответчик является лицом, в результате действий (бездействия) которого возник ущерб, а также факты нарушения обязательства или причинения вреда, наличие убытков.

При установлении причинной связи между нарушением обязательства и убытками необходимо учитывать, в частности, то, к каким последствиям

в обычных условиях гражданского оборота могло привести подобное нарушение. Если возникновение убытков, возмещения которых требует кредитор, является обычным последствием допущенного должником нарушения обязательства, то наличие причинной связи между нарушением и доказанными кредитором убытками предполагается. Должник, опровергающий доводы кредитора относительно причинной связи между своим поведением и убытками кредитора, не лишен возможности представить доказательства существования иной причины возникновения этих убытков (абзацы второй и третий пункта 5 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 24.03.2016 № 7 (редакция от 22.06.2021) «О применении судами некоторых положений Гражданского кодекса Российской Федерации об ответственности за нарушение обязательств»).

Из приведенных положений закона и разъяснений Пленума Верховного Суда Российской Федерации вытекает, что применение такой меры гражданско-правовой ответственности как возмещение убытков допустимо при любом умалении имущественной сферы участника оборота, в том числе выразившемся в увеличении его налогового бремени по обстоятельствам, которые не должны были возникнуть при надлежащем (добросовестном) исполнении обязательств другой стороной договора.

Принцип добросовестности предполагает, что исполняющее обязательство лицо, учитывая права и законные интересы контрагента, должно воздерживаться от поведения, вступающего в противоречие с установленными государством обязательными требованиями к ведению соответствующей деятельности и способно негативно повлиять на имущественную сферу контрагента. В частности, подрядчик, преследовавший при заключении договора цель получения оплаты за выполненные работы, но допустивший нарушения при ведении своей деятельности, не должен ставить заказчика в такое положение, при котором последний не сможет реализовать права, предусмотренные законодательством о налогах и сборах.

Эти обязанности, характеризующие надлежащее (добросовестное) исполнение обязательств в полной мере применимы к отношениям по договору подряда, осложненному множественностью лиц, участвующих в исполнении договора, поскольку в силу положений пунктов 1- 3 статьи 706 Гражданского кодекса генеральный подрядчик, привлечший к исполнению своих обязательств других лиц (субподрядчиков), несет перед заказчиком ответственность за последствия неисполнения или ненадлежащего исполнения обязательств субподрядчиком, в том числе ответственность за убытки, причиненные участием субподрядчика в исполнении договора, который должен был исполняться подрядчиком лично.

В данном случае согласно пункту 2.1.10 договора ответчик принял на себя обязательство выполнить работу своими силами либо, с письменного согласия заказчика, силами третьих лиц; подрядчик несет ответственность за убытки, причиненные третьим лицом при исполнении настоящего договора. Привлечение ответчиком к выполнению работ по договору третьих лиц нарушает как условие договора, так и положения пункта 1 статьи 706

Гражданского кодекса, предусматривающего, что подрядчик вправе привлечь к исполнению своих обязательств других лиц (субподрядчиков), если из закона или договора подряда не вытекает обязанность подрядчика выполнить предусмотренную в договоре работу лично.

Следовательно, само по себе то обстоятельство, что заказчик мог предотвратить наступление для него неблагоприятных последствий, самостоятельно выявив нарушения в деятельности подрядчика, умышленно нарушающего условия договора и не отрицавшего данный факт при рассмотрении дела со ссылкой на возможность заказчика это обнаружить, не представив доказательства отсутствия в своих действиях противоправного поведения (злоупотреблением доверием), не может служить основанием для освобождения подрядчика от ответственности перед заказчиком за причиненные ему убытки в виде дополнительно начисленных сумм налогов, пени и санкций.

В такой ситуации заказчик по существу оказывается лицом, потерпевшим от нарушений, допущенных подрядчиком, и в силу пункта 1 статьи 1, статьи 12 ГК РФ ему должна быть обеспечена возможность восстановить свою имущественную сферу с использованием гражданско-правовых средств защиты.

В то же время, исходя из положений пункта 1 статьи 15, пунктов 1 и 2 статьи 393 Гражданского кодекса, в удовлетворении требования о возмещении убытков может быть отказано, если при рассмотрении дела (в том числе, с учетом результатов разрешения налогового спора) установлено, что обе стороны договора выступали участниками по сути одного правонарушения, в связи с чем налогоплательщик – заказчик не является лицом, потерпевшим в результате действий (бездействия) контрагента.

В частности, в силу сложившейся судебной практики, налогоплательщик – заказчик и его контрагент рассматриваются как участники по сути одного правонарушения, если их действия носили согласованный характер и были направлены на получение экономического эффекта за счет непосредственного участия в уклонении от уплаты НДС совместно с лицами, не осуществлявшими реальной экономической деятельности (определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 09.03.2021 № 301-ЭС20-19679, 25.01.2021 № 309-ЭС20-17277, 28.05.2020 № 305-ЭС19-16064).

Как указывала топливная компания, при заключении договора подряда она преследовала правомерную цель, состоящую в получении предусмотренного договором результата работ. Цель заключения гражданско-правового договора фактически достигнута, поскольку предусмотренные договором работы выполнены, их результаты приняты заказчиком и оплачены полностью.

В ходе рассмотрения налогового спора поведение топливной компании квалифицировано как не проявление должной осмотрительности при выборе контрагента (пункт 10 постановления Пленума № 53). Каких-либо обстоятельств, позволяющих сделать вывод о соучастии топливной компании в

нарушениях, допущенных обществом «Таймырстрой» и привлеченным ею субподрядчиком, согласованности действий заказчика и подрядчика (субподрядчика), направленности этих действий на получение экономического эффекта за счет неуплаты НДС в бюджет, суды не установили.

Вместе с тем, суды, отказывая в иске по настоящему делу и указывая о проявлении истцом неосторожности при выборе контрагента при заключении договора, не учли, что в силу пункта 1 статьи 404 Гражданского кодекса это могло служить лишь основанием для уменьшения судом размера ответственности должника, но не для полного отказа в удовлетворении требования о возмещении убытков.

В подтверждение недобросовестности поведения общества «Таймырстрой» при заключении договора подряда (на стадии проведения конкурсного отбора) топливная компания, в том числе со ссылками на результаты налоговой проверки, указывала, что общество «Таймырстрой» представило недостоверные сведения об имеющихся у него трудовых ресурсах (образовании, должности, стаже специалистов и т.п), свидетельствах о допуске к работам, оказывающим влияние на объекты капитального строительства от 23.01.2013, чем создало видимость своей благонадежности как контрагента.

Истцом также указывалось, что в нарушение условий договора подряда общество «Таймырстрой» без его согласия привлекло субподрядчика – общество «Мегаполис» к выполнению работ без получения согласия заказчика (пункт 2.1.10 договора), именно в отношении этого субподрядчика налоговым органом сделан вывод о его мнимом участии в выполнении работ на объектах топливной компании с целью скорейшего перечисления денежных средств, полученных от топливной компании, в пользу иных лиц и для последующего обналичивания денежных средств.

При этом, истец также опровергал довод общества «Таймырстрой» о несоответствии ответчика минимальным требованиям для получения свидетельства саморегулируемой организации для работы на опасных производственных объектах, что якобы создавало сомнения в его профессиональных возможностях.

Проверка названных доводов имела значение для правильного рассмотрения настоящего дела, поскольку они указывают на допущенные подрядчиком нарушения при исполнении договора, которые обусловили невозможность реализации права на вычет НДС у топливной компании, то есть на наличие причинно-следственной связи между недобросовестным поведением подрядчика при заключении (исполнении) договора и причинением ущерба заказчику, а также оснований для уменьшения размера убытков.

В нарушение требований части 2 статьи 65, статьи 71 и части 1 статьи 168 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации указанные доводы не получили надлежащей оценки со стороны судов, которые ограничились констатацией того, что топливная компания могла и должна была самостоятельно выявить вышеназванные нарушения в деятельности подрядчика, проявив должную степень осмотрительности, что в силу

изложенных выше положений Гражданского кодекса не могло служить основанием для отказа в возмещении убытков.

Нельзя согласиться с выводами судов о пропуске срока исковой давности.

В силу пункта 1 статьи 196 Гражданского кодекса общий срок исковой давности составляет три года со дня, определяемого в соответствии со статьей 200 ГК РФ. На основании пункта 1 статьи 200 Гражданского кодекса, если законом не установлено иное, течение срока исковой давности начинается со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своего права.

В гражданских отношениях ненадлежащее исполнение или неисполнение обязательства должником нарушает субъективное материальное право кредитора. Следовательно, право на иск возникает с момента нарушения такого права, и именно с этого момента определяется начало течения срока давности.

Принимая во внимание, что решение налогового органа по результатам налоговой проверки топливной компании вступило в силу 13.03.2017, и с указанного момента времени необходимость дополнительной уплаты НДС, пени и санкций в бюджет стала юридическим фактом, то именно с этой даты топливная компания имеет право требовать возмещения убытков с контрагента. Соответственно, с этого же момента начала течь исковая давность по данному требованию.

С учетом изложенного, Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации находит, что состоявшиеся по делу решение суда первой инстанции, постановления арбитражных судов апелляционной и кассационной инстанции подлежат отмене на основании части 1 статьи 291¹¹ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как принятые при существенном нарушении норм материального и процессуального права, а дело – подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела судам следует учесть изложенную в настоящем определении правовую позицию, дать оценку доводам истца и возражениям ответчика относительно добросовестности поведения ответчика при заключении договора и его исполнении, наличия причинно-следственной связи между поведением ответчика и причинением ущерба истцу, принять законные и обоснованные судебные акты.

Руководствуясь статьями 176, 291¹¹ - 291¹⁵ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

ОПРЕДЕЛИЛА:

решение Арбитражного суда Красноярского края от 28.01.2020 года по делу № А33-3832/2019, постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 16.10.2020 и постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 14.01.2021 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Красноярского края.

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

Е.Е.Борисова

Судьи

Е.Н.Золотова

Г.Г.Попова