

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 301-ЭС25-3037

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

Дело № А28-11784/2023

Резолютивная часть определения объявлена 20 августа 2025 г.
Полный текст определения изготовлен 21 августа 2025 г.

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

председательствующего судьи Першутова А.Г.,
судей Завьяловой Т.В., Тютина Д.В.,

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Мурашинский фанерный завод» на решение Арбитражного суда Кировской области от 5 августа 2024 г., постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 28 октября 2024 г. и постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 3 февраля 2025 г. по делу № А28-11784/2023

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Мурашинский фанерный завод» о признании недействительными решений Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 13 по Кировской области (правопреемник – Управление Федеральной налоговой службы по Кировской области) от 13 марта 2023 г. № 1, № 2 и № 108 в части предложения уплатить недоимку в размере 360 068 рублей и внести необходимые изменения.

В судебном заседании приняли участие представители:

общества с ограниченной ответственностью «Мурашинский фанерный завод» – Бабайлов В.А., Давыдова Е.Е., Порошина Н.Н., Уповаева О.В.;

Управления Федеральной налоговой службы по Кировской области – Изотов А.В., Попова С.А.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Першутова А.Г., выслушав представителей участвующих в деле лиц, изучив материалы дела, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

общество с ограниченной ответственностью «Мурашинский фанерный завод» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд Кировской области с заявлением о признании недействительными решений Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 13 по Кировской области (правопреемник – Управление Федеральной налоговой службы по Кировской области (далее – налоговый орган)) от 13 марта 2023 г. № 1, № 2 и № 108 в части предложения уплатить недоимку в размере 360 068 рублей и внести необходимые изменения.

Решением Арбитражного суда Кировской области от 5 августа 2024 г., оставленным без изменения постановлением Второго арбитражного апелляционного суда от 28 октября 2024 г., в удовлетворении заявленных требований обществу отказано.

Арбитражный суд Волго-Вятского округа постановлением от 3 февраля 2025 г. оставил без изменения решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции.

Общество обратилось в Верховный Суд Российской Федерации с кассационной жалобой, в которой просит указанные судебные акты отменить, заявленные обществом требования удовлетворить.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 11 июля 2025 г. кассационная жалоба общества вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291¹⁴ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов в пределах доводов, изложенных в

кассационной жалобе и отзыве на нее, выслушав представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации установила следующее.

Как следует из материалов дела и судебных актов, на основании заключенных с иностранными поставщиками контрактов общество (покупатель) в 2019 г. приобрело у иностранных поставщиков оборудование, уплатило налог на добавленную стоимость (далее – НДС) при ввозе этого оборудования на территорию Российской Федерации и заявило данный налог к вычету в 1 и 3 кварталах 2019 г. Указанное оборудование использовалось обществом в своей производственной деятельности, облагаемой НДС.

В 3 квартале 2022 г. иностранные поставщики в связи с претензией общества осуществили безвозмездную поставку запасных частей для замены дефектных деталей оборудования в рамках его гарантийного обслуживания. При этом уплата таможенных платежей при ввозе новых запасных частей осуществлена обществом согласно условиям дополнительных соглашений к контрактам от своего имени и за счет собственных средств, что налоговым органом не оспаривается.

Уплаченный им при ввозе НДС по запасным частям в размере 360 068 рублей общество включило в состав налоговых вычетов (заявило к возмещению) за 3 квартал 2022 г.

Решениями от 13 марта 2023 г. № 1, № 2, № 108 обществу предписано возвратить в бюджет излишне полученный налог на добавленную стоимость в заявительном порядке в сумме 360 068 рублей, отказано в возмещении суммы НДС по операциям по поставке и замене дефектных деталей в оборудовании, предложено уплатить недоимку в размере 360 068 рублей и внести необходимые изменения в документы бухгалтерского и налогового учета.

Общество не согласилось с указанными решениями и обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании их недействительными.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суды трех инстанций согласились с выводами налогового органа о том, что налогоплательщиком не выполнены предусмотренные статьями 171 и 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) условия для применения налоговых вычетов по ввезенным спорным запасным частям: запчасти продавцами фактически не поставлялись (договоры купли-продажи не заключались), стоимость спорных деталей иностранными продавцами к оплате обществу не предъявлялись, а осуществлялось исполнение ранее заключенных

контрактов в части гарантийных обязательств продавцов перед покупателем по замене дефектных деталей (т.е. продавцы безвозмездно устранили недостатки поставленного оборудования).

Однако указанные выводы судов нельзя признать правомерными по следующим основаниям.

Согласно пункту 1 статьи 38 НК РФ объектом налогообложения является реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход или иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога.

Ввоз товаров на территорию Российской Федерации выделен в качестве самостоятельного объекта налогообложения по НДС (подпункт 4 пункта 1 статьи 146 НК РФ).

При этом действующее законодательство не предусматривает особенностей исчисления или освобождения от НДС на таможне в отношении товаров, ввозимых взамен бракованных без дополнительной оплаты поставщику. Таким образом, при ввозе безвозмездно передаваемых для замены деталей для целей взимания ввозного НДС эти детали признаются товарами.

Общество от своего имени и за счет собственных средств уплатило на таможне НДС со стоимости новых деталей, ввозимых взамен бракованных, следовательно, сформировало источник возмещения из бюджета НДС.

На основании положений пункта 2 статьи 171 и пункта 1 статьи 172 НК РФ суммы НДС, уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию Российской Федерации в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, переработки для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории, подлежат вычетам в случае использования этих товаров для осуществления операций, облагаемых НДС, после принятия их на учет и при наличии документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на территорию Российской Федерации.

Каких-либо иных требований и особенностей для принятия к вычету НДС, уплаченного при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, в том числе при замене дефектных деталей оборудования в рамках гарантийных обязательств, Кодексом не установлено.

Условий о том, что ввозимый товар должен быть оплачен налогоплательщиком для возможности принятия им к вычету таможенного НДС, Глава 21 НК РФ не содержит.

Таким образом, НДС, уплаченный при ввозе спорных деталей, может быть принят к вычету при соблюдении общих условий, предусмотренных статьями 171 и 172 НК РФ, а именно:

- 1) фактическое перемещение товаров через таможенную границу Российской Федерации,
- 2) уплата налога таможенными органами,
- 3) принятие импортированных товаров к учету,
- 4) приобретение товара либо для осуществления деятельности, облагаемой НДС (подпункт 1 пункта 2 статьи 171 НК РФ) либо для перепродажи (подпункт 2 пункта 2 статьи 171 НК РФ).

Общество в ходе рассмотрения дела указывало на выполнение им вышеуказанных условий для применения вычета по НДС: запасные части ввезены на территорию Российской Федерации в таможенном режиме выпуска для внутреннего потребления, НДС уплачен в полном объеме за счет собственных средств налогоплательщика, запасные части приняты налогоплательщиком на учет и предназначены для осуществления деятельности, облагаемой НДС.

Судами установлен ввоз запасных частей на территорию Российской Федерации в таможенном режиме выпуска для внутреннего потребления, уплата ввозного НДС в полном объеме и принятие запасных частей к учету. При этом налоговым законодательством не определено, что следует понимать под принятием на учет, поэтому должны применяться правила бухгалтерского учета. Принятие на учет запасных частей подтверждено приходными ордерами от 1 июля 2022 г. № 3158 и от 16 сентября 2022 г. № 3745. Налоговым органом данные обстоятельства не оспаривались.

Общество в ходе рассмотрения дела сообщало, что запасные части предназначены для осуществления операций, облагаемых НДС, а именно: используются в ремонте оборудования, непосредственно участвующего в производственной деятельности (производстве фанеры, которая затем направляется на продажу). Спорные запасные части списаны обществом на ремонт оборудования, что подтверждено документально и не оспаривалось налоговым органом. Однако суды при рассмотрении дела пришли к выводу, что

обществом не подтверждено использование запасных частей в деятельности, облагаемой НДС.

При указанных обстоятельствах выводы судов о невыполнении обществом предусмотренных статьями 171 и 172 НК РФ условий для применения налоговых вычетов по ввезенным запасным частям не могут быть признаны правомерными.

Неправильное применение судами норм материального права лишило общество возможности возместить налог из бюджета при наличии сформированного экономического источника и при выполнении им необходимых условий для его применения.

На основании изложенного Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации считает, что судами при рассмотрении настоящего спора были допущены существенные нарушения норм материального права, без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав и законных интересов заявителя, в связи с чем обжалуемые судебные акты подлежат отмене на основании части 1 статьи 291¹¹ Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Поскольку фактические обстоятельства спора судами установлены, Судебная коллегия полагает возможным, не передавая дело на новое рассмотрение, принять новый судебный акт об удовлетворении заявления.

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

определила:

решение Арбитражного суда Кировской области от 5 августа 2024 г., постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 28 октября 2024 г. и постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 3 февраля 2025 г. по делу № А28-11784/2023 отменить.

Заявление общества с ограниченной ответственностью «Мурашинский фанерный завод» удовлетворить.

Признать недействительными решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 13 по Кировской области от 13 марта 2023 г. № 1 в части возврата в бюджет излишне полученного налога на добавленную

стоимость в заявительном порядке в сумме 360 068 рублей, от 13 марта 2023 г. № 2 об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость в сумме 360 068 рублей, от 13 марта 2023 г. № 108 в части предложения уплатить недоимку в размере 360 068 рублей и внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета, уменьшить сумму налога, излишне заявленного к возмещению в размере 360 068 рублей.

Председательствующий судья

А.Г. Першутов

Судья

Т.В. Завьялова

Судья

Д.В. Тютин