



ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЦЕНТРАЛЬНОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

кассационной инстанции по проверке законности
и обоснованности судебных актов арбитражных судов,
вступивших в законную силу

07 ноября 2013 года
г.Калуга

Дело №А62-6067/2012

Резолютивная часть постановления объявлена 06.11.2013.
Полный текст постановления изготовлен 07.11.2013.

Федеральный арбитражный суд Центрального округа в составе:

Председательствующего
Судей

Егорова Е.И.
Радюгиной Е.А.
Чаусовой Е.Н.

при ведении протокола судебного заседания помощником судьи
Давидович Е.В.

Техническую часть фиксации видеоконференц-связи осуществляют:
от Арбитражного суда Смоленской области – помощник судьи
Сайковская Е.И.; от Федерального арбитражного суда Центрального
округа – помощник судьи Давидович Е.В.

В порядке п. 2 ч. 2 ст. 153 АПК РФ явка и полномочия
представителей Межрайонной ИФНС России №6 по Смоленской области и
УФНС России по Смоленской области, явившихся в судебное заседание в
Арбитражный суд Смоленской области, установлены судьей
Арбитражного суда Смоленской области Алмаевым Р.Н.

При участии в заседании от:

Межрайонной ИФНС России №6 по
Смоленской области,
214025, г.Смоленск, ул.Багратиона,
д.25,

Козловой О.В. – представителя
(дов. №03-09/10169А от
27.08.2013);
Евстафьевой Т.К. –
представителя (дов. № 03-
09/13321 от 17.10.2012);

ООО «Фирма «Подряд»,
214510, Смоленская обл.,
Смоленский район, д. Богородицкое,
ул.Виноградная, 29.
(ОГРН 1026700674000)

Лукашовой В.Н. – представителя
(дов. от 19.11.2012);
Новиковой Н.Н. – представителя
(дов. от 01.11.2013);
Мозоленко В.А. – представителя
(дов. от 04.12.2012);

УФНС России по Смоленской
области,
214018, г.Смоленск, пр-т Гагарина,
23в.

Карпичковой Н.А. –
представителя
(дов. от 16.01.2013).

рассмотрев в открытом судебном заседании с использованием системы видеоконференц-связи при содействии Арбитражного суда Смоленской области кассационную жалобу Межрайонной ИФНС России №6 по Смоленской области на постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.06.2013 (судьи Тимашкова Е.Н., Еремичева Н.В., Тиминская О.А.) по делу №А62-6067/2012,

У С Т А Н О В И Л:

Общество с ограниченной ответственностью «Фирма «Подряд» (далее – Общество) обратилось в Арбитражный суд Смоленской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной ИФНС России №6 по Смоленской области (далее – Инспекция) № 8 от 10.05.2012 в части:

- предложения уплатить НДС в размере 1 904 524 руб. (пункт 3.1.1), начисления пени по НДС в размере 544 112,21 руб. (пункт 2.1), начисления штрафа по п.1 ст.122 НК РФ за неуплату НДС в размере 95 226 руб. (пункт 1.3);

- начисления штрафа по ст. 123 НК РФ, в размере 63 292,25 руб. (пункт 1.4) (с учетом уточнения).

Общество также просило признать недействительным решение УФНС России по Смоленской области № 94 от 19.07.2012 принятое по апелляционной жалобе налогоплательщика на решение Инспекции № 8 от 10.05.2012.

Решением Арбитражного суда Смоленской области (судья Яковенкова В.В.) от 28.01.2013 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.06.2013 решение Арбитражного суда Смоленской области отменено в части отказа в удовлетворении требований Общества о признании недействительным решения Инспекции № 8 от 10.05.2012 в отношении предложения к уплате НДС в сумме 1 904 524 руб., пени – 544 112,21 руб.,

привлечения к штрафу по п. 1 ст. 122 НК РФ за неуплату НДС в размере 95 226 руб., и в этой части признано недействительным решение Инспекции № 8 от 10.05.2012.

В остальном решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

В кассационной жалобе Инспекция указывает на несогласие с постановлением суда апелляционной инстанции, считает, что Двадцатый арбитражный апелляционный суд не дал должную объективную оценку имеющимся материалам дела, не в полной мере оценил представленные ею доказательства, неправильно применил нормы материального права. И просит постановление апелляционного суда отменить.

По мнению налогового органа, судом апелляционной инстанции неверно применены положения п.п. 4 п.3 ст.39 НК РФ к фактическим обстоятельствам дела.

УФНС России по Смоленской области в своем отзыве поддерживает доводы, изложенные в кассационной жалобе, и просит отменить постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.06.2013, оставив в силе решение Арбитражного суда Смоленской области от 28.01.2013.

В свою очередь Общество в отзыве возражает против доводов жалобы. Полагает, что при вынесении обжалуемого постановления судом апелляционной инстанции всесторонне, полно и объективно исследованы обстоятельства имеющие значение для дела, доказательства и доводы сторон в обоснование своих требований и возражений по делу. Выводы суда второй инстанции соответствуют обстоятельствам дела, правильно применены нормы материального и процессуального права. Поэтому просит в удовлетворении жалобы отказать.

Изучив материалы дела, заслушав пояснения представителей налогового органа и Общества, обсудив доводы жалобы и отзывов, судебная коллегия полагает необходимым отменить постановление апелляционного суда от 27.06.2013, а решение арбитражного суда от 28.01.2013 оставить в силе по обжалуемому эпизоду.

Из материалов дела следует, что Инспекцией проведена выездная налоговая проверка Общества по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах, в том числе правильности и полноты исчисления и уплаты налога на прибыль за 2009 год, НДС за 1 – 4 кварталы 2009 года, налога на доходы физических лиц за период с 01.07.2010 по 31.12.2011.

По результатам проверки составлен акт № 7 от 07.03.2012 и принято решение № 8 от 10.05.2012, на основании которого налогоплательщику доначислены, в частности, оспариваемые суммы НДС, пени по НДС и НДСФЛ, а также Общество привлечено к ответственности в виде штрафа по п. 1 ст. 122 НК РФ за неуплату НДС, а также по ст. 123 НК РФ за неперечисление в бюджет НДСФЛ.

Основанием к доначислению НДС за 2 квартал 2009 года в сумме 1 904 524 руб. явился вывод налогового органа о том, что Общество в нарушение п. 1 ст. 146 НК РФ, ст. 153 НК РФ, п. 4 ст. 166 и ст. 167 НК РФ не исчислило и не уплатило в бюджет НДС при реализации ООО «Смоленскинвестжилье» объектов недвижимости:

- офисного помещения (инвентарный номер 105), площадью 159,5 кв. м, находящегося в жилом доме № 57 по ул. Рыленкова, блок секция №3, по накладной № 1 от 10.04.2008, балансовой (остаточной) стоимостью 2 218 841,54 руб.;

- непроизводственного помещения – магазина (инвентарный номер 106), площадью 613,8 кв. м, находящегося в жилом доме № 57 по ул. Рыленкова, блок секция № 3, по накладной № 3 от 03.04.2009, балансовой (остаточной) стоимостью 8 361 851,28 руб.

Решением Управления ФНС России по Смоленской области № 94 от 19.07.2012 решение Инспекции оставлено без изменения.

Общество, полагая, что вышеуказанные решения нарушают его права и законные интересы, обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Рассматривая спор по существу, суд первой инстанции, учитывая правовую позицию, изложенную в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 53 от 12.10.2006 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», пришел к выводу о том, что под видом передачи основных средств (офисные помещения и встроенно-пристроенный магазин, расположенные по адресу: г. Смоленск, ул. Рыленкова, д. 57) в качестве инвестиций по договору Обществом реализованы ООО «Смоленскинвестжилье» вышеназванные объекты недвижимого имущества. Причем суд исходя из последующих действий обоих юридических лиц посчитал, что на момент расторжения договора инвестирования им заведомо было известно, что указанный договор исполнен не будет, а основные средства – возвращены, т.к. они частично уже были реализованы (проданы) ООО «Смоленскинвестжилье» третьим лицам.

На основании данных обстоятельств суд первой инстанции пришел к выводу, что передача указанных объектов недвижимого имущества в качестве инвестиций не соответствует действительному характеру спорной хозяйственной операции, а значит, Инспекция обоснованно пришла к выводу о том, что Обществом совершена сделка продажи (произведена реализация) основных средств, однако в нарушение требований ст.ст. 154, 166, 167, 173 НК РФ при совершении указанной сделки во 2 квартале 2009 года НДС не исчислен и в бюджет не уплачен.

В связи с этим суд первой инстанции указал, что совокупностью собранных налоговым органом в ходе проведения выездной налоговой проверки доказательств, доводы о получении Обществом необоснованной

налоговой выгоды по сделке при реализации (продаже) основных средств ООО «Смоленскинвестжилье» в размере 1 904 524 руб. подтверждены.

Отменяя решение суда первой инстанции в этой части, апелляционный суд пришел к выводу, что передача объектов недвижимого имущества Обществом ООО «Смоленскинвестжилье» являлось инвестициями в объект капитальных вложений, а в силу положений п.п. 4 п.3 ст.39 НК РФ данная операция не является реализацией.

Кроме того суд апелляционной инстанции указал, что Общество приняло спорные объекты недвижимости на бухгалтерский учет основных средств с налогом на добавленную стоимость, а поэтому при расчете налога подлежащего уплате в бюджет по правилам п.3 ст.154 НК РФ он будет равен нулю.

Суд кассационной инстанции полагает, что судом апелляционной инстанции применены нормы материального права подлежащие применению исходя из фактических обстоятельств дела.

В соответствии с п. 1 ст.146 НК РФ объектом налогообложения по НДС признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав. Передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе также признается реализацией товаров (работ, услуг);

Пунктом 2 ст.146 НК РФ предусмотрено, что не признаются объектом налогообложения по НДС операции, указанные в п. 3 ст. 39 НК РФ.

Согласно подпункту 4 п.3 ст.39 НК РФ не признается реализацией товаров, работ или услуг передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер (в частности, вклады в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклады по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), договору инвестиционного товарищества, паевые взносы в паевые фонды кооперативов).

Федеральным законом N 39-ФЗ от 25.02.1999 (в ред. от 12.12.2011) «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» ст.1 установлено, что под инвестициями следует понимать - денежные средства, ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права, иные права, имеющие денежную оценку, вкладываемые в объекты предпринимательской и (или) иной деятельности в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта; под капитальными вложениями - инвестиции в основной капитал (основные средства), в том числе затраты на новое строительство, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, приобретение машин, оборудования,

инструмента, инвентаря, проектно-изыскательские работы и другие затраты.

Следовательно, об инвестициях в строительство объекта недвижимости можно говорить только тогда, когда передаваемые объекты недвижимости либо тесно связаны с вновь строящейся конструктивно, либо передаются с целью создания нового комплекса из нового и имеющихся объектов недвижимости.

В данном случае при строительстве трехэтажного здания с цокольным этажом «ветеринарной клиники», Обществом не представлено каких-либо доказательств свидетельствующих о том, что инвестиции в виде магазина и офисных помещений будут составной частью строящейся «ветеринарной клиники». Причем в суде кассационной инстанции представители Общества пояснили, что магазин и офисные помещения передавались ООО «Смоленскинвестжилъ» в обмен на получение в будущем в здании «ветеринарной клиники» права собственности на ее часть.

Следовательно, суд первой инстанции правильно пришел к выводу, что в данном случае передача объектов недвижимости в виде магазина и офисных помещений нельзя рассматривать в качестве инвестиций в строящейся объект «ветеринарной клиники»

Судом первой инстанции также обоснованно учтено, что ООО «Смоленскинвестжилъ» 30.07.2009 зарегистрировало право собственности на ветеринарную клинику, степень готовности объекта составляет 94%. В качестве документа основания возникновения права указан договор аренды земельного участка от 13.06.2007 № 103/з.

Причем никакого упоминания об инвесторе – Обществе в регистрационных документах не имеется.

При рассмотрении спора по существу, установлено, что 08.12.2009 года между ООО «Смоленскинвестжилъ» и Обществом заключено соглашение о расторжении договора инвестирования строительства «ветеринарной клиники» от 15.07.2007 и дополнительного соглашения от 31.03.2009 (по которому передавались магазин и офисные помещения). В соглашении о расторжении договора указано, что переданные Обществом в качестве инвестиций офисные помещения и встроенно-пристроенный магазин, расположенные по адресу: г. Смоленск, ул. Рыленкова, д. 57, подлежат возврату в натуральной форме или в денежном эквиваленте в суммах 2 218 920, 00 руб. за офисные помещения, и 8 361 372, 00 руб. за встроенно-пристроенный продовольственный магазин в течение 30 рабочих дней с момента подписания настоящего соглашения о расторжении договора.

Однако возврат объектов недвижимости не произведен, платежным поручением № 439 от 29.12.2009 ООО «Смоленскинвестжилъ» перечислило Обществу денежные средства в сумме 10 574 693, 00 руб. за указанные объекты недвижимости.

10.12.2009 года между Департаментом Смоленской области по строительству, архитектуре и жилищно-коммунальному хозяйству (государственный заказчик) и ООО «Смоленскинвестжилъе» (поставщик) заключен государственный контракт № 5, предметом которого являлось продажа здания «ветеринарной клиники».

Поэтому суд первой инстанции правильно пришел к выводу о том, что фактически под видом передачи основных средств (офисные помещения и встроенно-пристроенный магазин, расположенные по адресу: г. Смоленск, ул. Рыленкова, д. 57) в качестве инвестиций Обществом реализованы ООО «Смоленскинвестжилъе» вышеуказанные объекты недвижимого имущества. Причем, исходя из последующих действий обоих юридических лиц, следует, что на момент расторжения договора инвестирования им заведомо было известно, что указанный договор не будет исполнен, и, что основные средства не будут возвращены, поскольку они частично уже были реализованы (проданы) ООО «Смоленскинвестжилъе» третьим лицам.

При этом суд учел, что в Обществе и ООО «Смоленскинвестжилъе» учредителем и руководителем является одно лицо - Сапожков В.А., которому явно были известны все действия, как налогоплательщика, так и его контрагента.

Таким образом, передача указанных объектов недвижимого имущества в качестве инвестиций не соответствует действительному характеру спорной хозяйственной операции. Поэтому у суда апелляционной инстанции не было правовых оснований для применения к факту передачи Обществом объектов недвижимости ООО «Смоленскинвестжилъе» положений пп.4 п.3 ст.39 НК РФ.

Следовательно, суд первой инстанции обоснованно пришел к выводу о том, что Обществом осуществлена реализация основных средств. Однако в нарушение требований статьи 154, 166, 167, 173 НК РФ при совершении указанной операции во 2 квартале 2009 года НДС не исчислен и в бюджет не уплачен.

Применяя положения п.3 ст.154 НК РФ, суд апелляционной инстанции не учел, что данной нормой установлены исключительные случаи определения налоговой базы по НДС при реализации имущества – когда имущество подлежит учету по стоимости с учетом уплаченного НДС.

Пунктом 2 ст.170 НК РФ предусмотрены моменты, когда суммы НДС, предъявленные покупателю при приобретении товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, либо фактически уплаченные при ввозе товаров, в том числе основных средств и нематериальных активов, на территорию Российской Федерации, учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов.

Общество не представило каких-либо доказательств обязывающих его учитывать НДС в стоимости приобретенного недвижимого имущества при принятии его на учет. Отказ от вычета по НДС, который носит заявительный характер, при постановке объекта на учет в качестве основных средств, не может являться основанием, обязывающим налогоплательщика учитывать в стоимости таких основных средств НДС.

В соответствии с п.1 ст.154 НК РФ налоговая база по НДС при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), если иное не предусмотрено настоящей статьей, определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со ст.105.3 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

Налоговым органом налогооблагаемая база была определена, исходя из цены реализации объектов недвижимости, что соответствует положениям п.1 ст.154 НК РФ.

Следовательно, законных оснований для утверждения апелляционного суда о том, что при реализации Обществом объектов недвижимости, налог подлежащей уплате в бюджет будет равен нулю, - не имеется.

Судом первой инстанции полно и всесторонне исследованы доводы сторон, правильно применены нормы права исходя из установленных фактов, судом же апелляционной инстанции применены нормы права, не подлежащие применению в конкретных обстоятельствах, поэтому постановление апелляционного суда в этой части подлежит отмене с оставлением в силе решения суда первой инстанции.

Руководствуясь п. 5 ч. 1 ст. 287, ст.288, ст. 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации,

П О С Т А Н О В И Л:

отменить постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.06.2013 по делу №А62-6067/2012.

Решение Арбитражного суда Смоленской области от 28.01.2013 оставить в силе.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий

Е.И.Егоров

Судьи

Е.А.Радюгина

Е.Н.Чаусова