

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД УРАЛЬСКОГО ОКРУГА**

Ленина проспект, д. 32/27, Екатеринбург, 620075

<http://fasuo.arbitr.ru>**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

№ Ф09-8784/16

Екатеринбург

06 октября 2016 г.

Дело № А76-9423/2015

Резолютивная часть постановления объявлена 29 сентября 2016 г.

Постановление изготовлено в полном объеме 06 октября 2016 г.

Арбитражный суд Уральского округа в составе:
председательствующего Яценок Т. П.,
судей Черкезова Е. О., Кравцовой Е. А.

при ведении протокола помощником судьи Колмогоровой И.В., рассмотрел в судебном заседании с использованием систем видеоконференц-связи при содействии Арбитражного суда Челябинской области кассационную жалобу закрытого акционерного общества «Союзагрокомплект» (ИНН: 7438010622, ОГРН: 1027403884298; далее - ЗАО «Союзагрокомплект», общество, налогоплательщик, заявитель) на решение Арбитражного суда Челябинской области от 18.01.2016 по делу № А76-9423/2015 и постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.05.2016 по тому же делу.

Лица, участвующие в деле, о времени и месте рассмотрения кассационной жалобы извещены надлежащим образом путем направления в их адрес копий определения о принятии кассационной жалобы к производству заказным письмом с уведомлением, а также размещения данной информации на официальном сайте Арбитражного суда Уральского округа.

В судебном заседании путем использования систем видеоконференц-связи приняли участие представители:

Инспекции Федеральной налоговой службы по Ленинскому району г. Челябинска (далее - налоговый орган, инспекция) - Зеницкий (доверенность от 09.10.2015), Шиляева Л.Р. (доверенность от 12.01.2016), Самоненко (доверенность от 19.08.2016);

Управления Федеральной налоговой службы России по Челябинской области (далее - Управление) - Зеницкий (доверенность от 09.10.2015);

Министерства промышленности и природных ресурсов Челябинской области (далее - Министерство) - Худякова Е.А. (доверенность от 11.01.2016).

На основании ст. 51 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации к участию в деле в качестве третьих лиц, не заявляющих

самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено Министерство промышленности и природных ресурсов по Челябинской области (далее - Министерство).

ЗАО «Союзагрокомплект» обратилось в Арбитражный суд Челябинской области с заявлением о признании недействительными решений инспекции от 20.01.2015 № 4706 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, от 20.01.2015 № 1072 об отказе в возмещении полностью суммы налога на добавленную стоимость (далее - НДС), решения Управления Федеральной налоговой службы России по Челябинской области (далее - управление) от 12.03.2015 № 16-07/1039, а также об обязанности инспекцию восстановить нарушенные права и законные интересы путем возмещения из бюджета НДС в сумме 37 159 969 руб.

Решением Арбитражного суда Челябинской области от 18.01.2016 (судья Кунышева Н.А.) в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.05.2016 (судьи Бояршинова Е.В., Костин В.Ю., Малышев М.Б.) решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

В кассационной жалобе и дополнениях к ней заявитель (с учетом принятого уточнения, заявленного в судебном заседании, в порядке ст. 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации) просит принятые по делу судебные акты отменить полностью, направить дело на новое рассмотрение в Арбитражный суд Челябинской области, как несоответствующее фактическим обстоятельствам дела, доказательствам, представленным в материалы дела.

Общество считает, что при определении статуса налогоплательщика как застройщика, а не инвестора, судом первой инстанции неправильно истолкована ст. 4 Федерального закона от 25.02.1999 № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений»; при квалификации отношений налогоплательщика с обществом с ограниченной ответственностью «Строительная компания Урал», обществом с ограниченной ответственностью «Аптека Классика», Бут И.Д., обществом с ограниченной ответственностью «Инвестстрой» судом первой инстанции не исследованы и не приняты во внимание судебные акты по делу о банкротстве ЗАО «Союзагрокомплект» № А76-19133/2009, имеющие преюдициальное значение для существа спора.

Налогоплательщик полагает, что данными судебными актами установлены факты отсутствия инвестиционных отношений общества с названными лицами, и как следствие, участие ЗАО «Союзагрокомплект» в инвестировании строительства собственными денежными средствами, указав на то, что непринятие арбитражным судом первой инстанции этих судебных актов во внимание и неприменение преюдиции повлекло нарушение норм процессуального права.

Заявитель в кассационной жалобе указывает, что собственные денежные средства, затраченные налогоплательщиком-инвестором на строительство, составили 159 910 000 руб., что, по его мнению, подтверждается Реестром

источников получения собственных средств и не оспаривается налоговым органом. Отмечает, что данной сумме инвестиций соответствует НДС в сумме 19 350 579 руб. 60 коп. При этом расчёт собственных затрат произведён ЗАО «Союзагрокомплект» путём исключения из общей стоимости строительства инвестиций физических лиц в сумме 189 504 806 руб. Указывает, что в ходе налоговой проверки инспекцией установлены размер инвестиций физических лиц (189 504 806 руб.) и размер затрат на строительство (322 770 791 руб. 88 коп.), что также не оспаривалось при рассмотрении дела арбитражным судом.

Общество считает, что судом первой инстанции не были исследованы и оценены Реестры документов по строительству нежилого здания, согласно которым, по мнению налогоплательщика, всего на строительство здания за период с 2006 по 2009 гг. израсходовано 322 770 791 руб. 88 коп., обороты с НДС составили 286 351 692 руб. 05 коп., в том числе НДС в сумме 43 680 766 руб. 58 коп. Полагает, что возражений со стороны налогового органа в отношении достоверности информации и расчётов, изложенных в Реестрах, не представлено. Указывает, что судом первой инстанции не установлено, кто именно (если не ЗАО «Союзагрокомплект») является собственником денежных средств в сумме 159 910 000 руб., затраченных на строительство.

Заявитель в кассационной жалобе приводит довод о том, что судом апелляционной инстанции к спорным отношениям не применены положения п. 1 ст. 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Налоговый кодекс, НК РФ), подлежащие применению.

Налогоплательщик считает также, что, оценивая платежи Бута И.Д. как поручителя ЗАО «Союзагрокомплект» (60 000 000 руб.) и передачу Министерством обществу демонстрационного зала (82 098 150 руб. 16 коп.), судом также не исследованы и не приняты во внимание судебные акты по делу № А76-19133/2009 о банкротстве ЗАО «Союзагрокомплект», имеющие преюдициальное значение для существа спора. Ссылается на то, что по условиям мирового соглашения, утверждённого определением Арбитражного суда Челябинской области от 24.05.2012 по делу № А76-19133/2009, вкладам Бута И.Д. и Министерства участниками мирового соглашения придан инвестиционный характер, в связи с чем полагает, что судом не применены подлежащие применению положения ч. 2 ст. 69 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, а также не принят во внимание тот факт, что определением Арбитражного суда Челябинской области от 22.08.2013 по делу № А76-19133/2009 мировое соглашение расторгнуто. Считает, что данный вывод суда прямо противоречит положениям Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)».

Общество в кассационной жалобе указывает на то, что такой способ реализации имущества должника в процедуре конкурсного производства, как отчуждение имущества должника по инвестиционному договору, заключённому после завершения строительством объекта инвестирования, законом не предусмотрен. Полагает, что иное противоречило бы правовой

природе процедуры конкурсного производства, одной из характеристик которой является прекращение хозяйственной деятельности должник а и удовлетворение требований кредиторов.

Заявитель считает также, что судом апелляционной инстанции не применены подлежащие применению положения ст. 1 Федерального закона от 25.02.1999 № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений», поскольку судом не принят во внимание тот факт, что данная статья, как и иные нормы названного закона, а также нормы Гражданского кодекса Российской Федерации не предусматривают возможность придания отношениям сторон, не являвшимся в период строительства инвестиционными, инвестиционного характера после принятия объекта в эксплуатацию.

Кроме того, налогоплательщик в кассационной жалобе приводит довод о том, что, что судом апелляционной инстанции к спорным правоотношениям неправильно применены положения п. 2 ст. 5, подп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ, полагая, что правоотношения с участием налогоплательщика возникли до 01.01.2015, в связи с чем к ним не подлежат применению положения подп. 15 п. 2 ст. 146 Налогового кодекса, вступившие в силу с 01.01.2015.

В отзыве на кассационную жалобу инспекция указывает, что оспариваемые судебные акты являются законными и обоснованными, доводы заявителя жалобы несостоятельными, просит судебные акты оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Как следует из материалов дела, ЗАО «Союзагрокомплект» в рамках инвестиционной деятельности осуществило строительство объекта недвижимости - офисного здания-вставки по адресу: г. Челябинск, пр. Ленина, 57 - ул. Воровского, 2; для финансирования строительства использовались как собственные средства ЗАО «Союзагрокомплект», так и привлеченные инвестиции дольщиков на основании заключенных договоров долевого участия в строительстве.

На основании разрешения № RU74315000-123-2013 объект строительства 18.10.2013 введен в эксплуатацию.

Обществом 28.07.2014 представлена в инспекцию уточненная налоговая декларация по НДС за 4 квартал 2013 года с возмещением из бюджета НДС в сумме 37 159 969 руб.

По результатам камеральной налоговой проверки названной декларации инспекцией составлен акт от 13.11.2014 № 44504 и вынесены решения от 20.01.2015 № 4706 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, от 20.01.2015 № 1072 об отказе в возмещении полностью суммы НДС в размере 37 159 969 руб., заявленной к возмещению.

Основанием для отказа в принятии вычетов по НДС послужил вывод налогового органа о пропуске обществом трехлетнего срока на возмещение налога, установленного п. 2 ст. 173 Налогового кодекса, поскольку в ходе проверки инспекцией установлено, что фактически объект начал эксплуатироваться в 2009 году; первичные бухгалтерские документы, подтверждающие затраты на строительство объекта, датированы 2006-2009 гг.

передача имущества осуществлена дольщикам в 2009 году, соответственно, в тот период и возникло право на вычет НДС.

Налоговым органом также сделан вывод о том, что право собственности ЗАО «Союзагрокомплект» на спорный объект недвижимости не зарегистрировано в установленном порядке, в связи с чем у налогоплательщика отсутствуют правовые основания для применения налоговых вычетов.

По результатам проверки инспекция пришла к выводу о том, что обладает лишь статусом застройщика, поскольку участниками долевого строительства выступали физические лица и организации, посчитав, что строительство объекта осуществлено исключительно за счет средств инвестиций.

В ходе проверки налоговым органом установлено, что кредит, полученный по договору кредитной линии № 5129 от 16.03.2004, в сумме 8 000 000 руб., погашен денежными средствами, перечисленными обществом с ограниченной ответственностью «Инвестстрой»; кредит, полученный по договору кредитной линии от 07.08.2006 № 7000, в сумме 25 000 000 руб., погашен денежными средствами, перечисленными обществом с ограниченной ответственностью «Строительная компания Урал» по договору долевого участия в строительстве; кредит, полученный по договору кредитной линии от 02.08.2007 № 8247, в сумме 60 000 000 руб., погашен ЗАО «Союзагрокомплект» денежными средствами, перечисленными обществом с ограниченной ответственностью «Аптека Классика» за Осипенкову Е.М. по договору долевого участия в строительстве нежилого помещения от 29.12.2007 № 028/07; кредит, полученный по договору кредитной линии от 14.03.2008 № 9955, в сумме 60 000 000 руб., погашен физическим лицом Бутом И.Д.

Обжалуемое решение инспекции оставлено без изменения решением управления от 12.03.2015 № 16-07/1039.

Полагая, что указанные решения инспекции и управления нарушают права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, общество обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Отказывая в удовлетворении требований общества, суды исходили из отсутствия правовых оснований для признания оспариваемых ненормативных актов недействительными.

Проверив законность обжалуемых судебных актов, исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях относительно жалобы, суд кассационной инстанции не находит оснований для его отмены.

В соответствии с ч. 1 ст. 198, ст. 200, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации для признания недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц необходимо установление одновременно двух условий: несоответствие оспариваемого акта, решения, действия (бездействия) закону или иному нормативному правовому акту и нарушение оспариваемым актом,

решением, действиями (бездействием) прав и охраняемых законом интересов заявителя в сфере предпринимательской или иной экономической деятельности.

Согласно п. 1 ст. 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в соответствии со ст. 166 Налогового кодекса, на установленные этой статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы данного налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в силу главы 21 НК РФ, и товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Порядок применения налоговых вычетов, согласно которому налоговые вычеты, предусмотренные ст. 171 названного кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав после принятия на учет указанных товаров и при наличии соответствующих первичных документов определен (ст. 172 Налогового кодекса).

В соответствии с п. 6 ст. 171 НК РФ вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (застройщиками или техническими заказчиками) при проведении ими капитального строительства (ликвидации основных средств), суммы налога, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ.

На основании ст. 169 Налогового кодекса счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия к вычету сумм налога, предъявленных покупателю продавцом товаров.

В силу ст. 1 Федерального закона от 25.02.1999 № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» (далее - Закон № 39-ФЗ) инвестиционная деятельность - это вложение инвестиций и осуществление практических действий в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта. Субъектами инвестиционной деятельности, осуществляемой в форме капитальных вложений, согласно п. 1, 2 ст. 4 Закона № 39-ФЗ являются инвесторы, заказчики, подрядчики, пользователи объектов капитальных вложений и другие лица. Инвесторы осуществляют капитальные вложения на территории Российской Федерации с использованием собственных и (или) привлеченных средств в соответствии с законодательством Российской Федерации. Инвесторами могут быть физические и юридические лица. Заказчики - это уполномоченные на то инвесторами физические и юридические лица, которые осуществляют реализацию инвестиционных проектов. Заказчик, не являющийся инвестором, наделяется правами владения, пользования и распоряжения капитальными вложениями на период и в пределах полномочий, которые установлены договором. Подрядчики - физические и юридические лица, которые выполняют работы по договору подряда

и (или) государственному или муниципальному контракту, заключаемым с заказчиками в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации.

Пунктом 5 ст. 4 Закона № 39-ФЗ предусмотрено, что пользователи объектов капитальных вложений - физические и юридические лица, в том числе иностранные, а также государственные органы, органы местного самоуправления, иностранные государства, международные объединения и организации, для которых создаются указанные объекты. Пользователями объектов капитальных вложений могут быть инвесторы.

Согласно п. 6 ст. 4 Закона № 39-ФЗ субъект инвестиционной деятельности вправе совмещать функции двух и более субъектов, если иное не установлено договором и (или) государственным контрактом, заключаемыми между ними.

Таким образом, с учетом положений ст. 168, 169, 171, 172 НК РФ суд апелляционной инстанции верно посчитал, что участник долевого строительства (инвестор), по общему правилу, при соблюдении прочих условий вправе претендовать на налоговый вычет по НДС, предъявленного подрядными организациями заказчику-застройщику при проведении капитального строительства, а также НДС по товарам (работам, услугам), приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ в рамках инвестиционной деятельности.

Для применения инвесторами налоговых вычетов, предусмотренных п. 6 ст. 171 Налогового кодекса, по части объекта, которая после окончания строительства будет принадлежать соответствующим инвесторам, осуществляющим финансирование строительства путем перечисления денежных средств на расчетный счет застройщика, застройщику следует выставлять счета-фактуры в адрес каждого инвестора по передаваемой ему части объекта в порядке, предусмотренном п. 3 ст. 168 НК РФ.

В счете-фактуре указываются все строительно-монтажные работы и товары (работы, услуги), приобретенные для строительства объекта. Сумму НДС, указанную в таком счете-фактуре, следует определять расчетным методом, исходя из сумм налога, предъявленных застройщику подрядными организациями и поставщиками товаров (работ, услуг), и доли данного инвестора в сумме инвестиций на строительство объекта.

При исследовании обстоятельств по делу судом апелляционной инстанции установлено, что для финансирования строительства офисного здания по адресу г. Челябинск, пр. Ленина, 57 - ул. Воровского, 2 обществом заключены следующие договоры долевого участия в строительстве с физическими лицами на общую сумму - 189 504 806 руб., а именно: Трубин В.И. - договор б/н от 03.02.2003 на сумму 10 270 379 руб.; Кабашная С.А. - договор б/н 15.10.2003 на сумму 910 000 руб.; Бут Н.М. - договор б/н от 20.01.2003 на сумму 10 336 040 руб.; договор б/н от 26.12.2003 на сумму 5 135 189 руб. 50 коп.; Бут С.Д. - договор б/н от 24.12.2004 на сумму 14 909 400 руб.; Гелеверя О.И. - договор б/н от 15.10.2003 на сумму 4 116 000 руб., дополнительное соглашение б/н в сумме 2 454 550 руб.; Денисенко А.Г. - договор б/н от 28.03.2005 на сумму

25 895 000 руб.; Пупкевич И.В. - договор 1С-2004 от 28.12.2004 на сумму 1 624 300 руб.; договор 2С-2004 от 28.12.2004 в сумме 1 620 600 руб.; Пупкевич И.А. - договор б/н от 28.12.2004 на сумму 825 100 руб.; Карпуков М.В. - договор б/н от 28.03.2005 на сумму 3 548 000 руб. и договор от 28.12.2004 на сумму 1 624 300 руб.; Москвин Д.А. - договор б/н от 24.12.2003 на сумму 4 560 000 руб.; Боровкова (Ильясова) Е.А. - договор от 27.11.2003 (с дополнительными соглашениями от 12.01.2004, 07.04.2004, 01.08.2006, 07.07.2009) на сумму 4 400 000 руб.; Корб Т.А. - договор б/н от 27.11.2003 на сумму 3 600 000 руб.; Трубина Л.Н. - договор б/н от 03.02.2003 на сумму 10 270 379 руб.; Бут И.Д. - договор б/н от 03.02.2003 на сумму 10 270 379 руб., договор б/н от 26.12.2003 на сумму 5 135 189 руб.; Осипенкова Е.М. - договор от 29.12.2007 № 028/07 на сумму 68 000 000 руб..

Между открытым акционерным обществом «Уралпромбанк» (далее - ОАО «Уралпромбанк») и ЗАО «Союзагрокомплект» в период с 2006 - 2008 гг. заключены договоры кредитной линии для целей инвестиции в строительство: договор кредитной линии от 16.03.2004 № 5129 в сумме 8 000 000 руб.; договор кредитной линии от 07.08.2006 № 7000 в сумме 25 000 000 руб.; договор кредитной линии от 02.08.2007 № 8247 в сумме 60 000 000 руб.; договор кредитной линии от 14.03.2008 № 9955 в сумме 60 000 000 руб.

Апелляционным судом установлено, что на расчетный счет налогоплательщика поступили денежные средства ООО «Строительная компания Урал» в сумме 51 138 200 руб. в счет оплаты предварительного договора долевого участия от 30.07.2007, который не был заключен.

Между открытым акционерным обществом «Уралпромбанк» и ЗАО «Союзагрокомплект» для целей инвестиции в строительство заключен договор кредитной линии от 16.03.2004 № 5129 на сумму 8 000 000 руб.; возврат кредита осуществлен ЗАО «Союзагрокомплект» платежными поручениями от 15.06.2005 № 119 на сумму 6 000 000 руб., от 17.06.2005 № 10708 на сумму 2 000 000 руб.

Судом апелляционной инстанции установлено, что договор кредитной линии от 02.08.2007 № 8247 в сумме 60 000 000 руб. погашен ЗАО «Союзагрокомплект» платежными поручениями от 25.01.2008 № 68374 на сумму 35 000 000 руб., от 29.01.2008 № 69379 на сумму 25 000 000 руб. денежными средствами, перечисленными ООО «Аптека Классика» за Осипенкову Е.М. по договору долевого участия в строительстве нежилого помещения от 29.12.2007 № 028/07 двумя платежами (от 22.01.2008 в сумме 35 000 000 руб.; 29.01.2008 в сумме 25 000 000 руб.); платежным поручением от 29.12.2007 перечислено 2 000 000 руб.; платежным поручением от 17.06.2009 перечислено 4 000 000 руб., платежным поручением от 26.10.2009 перечислено 2 000 000 руб. с назначением платежа «взнос по договору долевого участия в строительстве нежилого помещения от 29.12.2007 № 028/07», всего в общей сумме 68 000 000 руб.

Установив, что Осипенкова Е.М. является дольщиком строительства спорного здания, перечисленные данным лицом денежные средства по договору долевого участия в строительстве направлены

налогоплательщиком для погашения кредита по договору кредитной линии от 02.08.2007 № 8247 в сумме 60 000 000 руб., апелляционный суд пришел к обоснованному выводу о том, что денежные средства, полученные в рамках данного кредитного соглашения, являются собственными инвестициями налогоплательщика.

Судом апелляционной инстанции установлено также, что между ОАО «Уралпромбанк» и ЗАО «Союзагрокомплект» для целей инвестиции в строительство заключен договор кредитной линии от 14.03.2008 № 9955 в сумме 60 000 000 руб.; возврат кредита и начисленных процентов осуществлен непосредственно физическим лицом Бутом И.Д. платежными поручениями от 29.04.2010 № 323740 на сумму 60 000 000 руб., от 29.04.2010 № 323735 на сумму 810 410 руб. 96 коп. (проценты) как поручителем по кредитному договору; в назначении платежа указано «погашение суммы кредита по договору от 14.03.2008 № 9955 в соответствии с договором поручительства от 14.03.2008 № 9955/1». В пункте 5.1 кредитного договора от 14.03.2008 № 9955 предусмотрено, что обеспечением исполнения обязательств заемщика по данному договору является поручительство Бута И.Д.

В силу п. 1 ст. 361 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) по договору поручительства поручитель обязывается перед кредитором другого лица отвечать за исполнение последним его обязательства полностью или в части.

Согласно 363 ГК РФ предусмотрено, что поручитель отвечает перед кредитором в том же объеме, как и должник, включая уплату процентов.

На основании п. 1 ст. 365 ГК РФ к поручителю, исполнившему обязательство, переходят права кредитора по этому обязательству и права, принадлежавшие кредитору как залогодержателю, в том объеме, в котором поручитель удовлетворил требование кредитора.

Как следует из материалов дела и установлено судом апелляционной инстанции, возврат Бутом И.Д. денежных средств и оплата процентов по кредитному договору от 14.03.2008 № 9955 произведены им во исполнение обязательств по договору поручения от 14.03.2008 № 9955/1.

В рамках дела о банкротстве ЗАО «Союзагрокомплект» определением Арбитражного суда Челябинской области от 30.07.2010 по делу № А76-19133/2009 задолженность перед Бутом И.Д. в сумме 60 000 000 руб. включена в реестр требований кредиторов должника.

Оценив, представленный в материалы дела копию инвестиционного договора (о долевом участии в капитальном строительстве) б/н от 07.03.2003, подписанного Челябинским областным комитетом по управлению государственным имуществом и ЗАО «Союзагрокомплект», апелляционный суд установил, что при его подписании стороны договорились объединить усилия для осуществления инвестиционного проекта, направленного на строительство объекта по строительному адресу: г. Челябинск, ул. Воровского, д.2а согласно проекту со сносом старого демонстрационного зала по адресу: г. Челябинск, пр. Ленина, д.57; пунктом 2.2 инвестиционного

договора определено, что в качестве инвестиций Челябинский областной комитет по управлению государственным имуществом по акту приема-передачи здания ЗАО «Союзагрокомплект» передает демонстрационный зал с подвальным помещением - пристрой к зданию по адресу: г. Челябинск, пр. Ленина, 57 общей площадью 515,9 кв.м, который по состоянию на указанную дату находился в государственной собственности Челябинской области. В пункте 2.3 инвестиционного договора предусмотрено, что стоимость инвестиционного вклада ЗАО «Союзагрокомплект» определяется сметной стоимостью строительства в соответствии с проектно-сметной документацией. Пунктом 4.2.2 инвестиционного договора предусмотрено, что ЗАО «Союзагрокомплект» обязан выполнять функции технического заказчика - застройщика. По акту о приеме-передаче здания (сооружения) от 12.03.2003 ЗАО «Союзагрокомплект» приняло от ОГУП «Уральский центр моды» демонстрационный зал с подвальным помещением - пристрой к зданию по адресу: г. Челябинск, пр. Ленина, 57.

Как следует из материалов дела и установлено судом апелляционной инстанции, в рамках дела о банкротстве ЗАО «Союзагрокомплект» определением Арбитражного суда Челябинской области от 13.03.2012 по делу № А76-19133/2009 передача ЗАО «Союзагрокомплект» от ОГУП «Уральский центр моды» демонстрационного зала с подвальным помещением -пристроя к зданию по адресу: г. Челябинск, пр. Ленина, 57 признана неосновательным обогащением налогоплательщика, в связи с чем требование Министерства к должнику - ЗАО «Союзагрокомплект» в сумме 82 089 150 руб.16 коп., в том числе 55 000 000 руб. неосновательного обогащения и 27 089 150 руб.16 коп. убытков признаны обоснованными для удовлетворения за счет имущества должника.

В рамках дела о банкротстве определением Арбитражного суда Челябинской области от 24.05.2012 по делу № А76-19133/2009 утверждено мировое соглашение, в соответствии с которым стороны соглашения определили, что указанная выше задолженность перед кредиторами - Министерством в сумме 82 089 150 руб. 16 коп., а также перед Бутом И.Д. в сумме 60 810 410,96 руб. являются инвестиционными вкладами кредиторов - инвесторов в строительство административного здания-вставки по адресу: г. Челябинск, пр. Ленина, 57 - ул. Воровского, 2, вкладываемые кредиторами с целью получения прибыли, и рассматриваются сторонами как средства целевого финансирования, направленные исключительно на реализацию проекта. Должник - застройщик выполнил работы по созданию результата инвестиционной деятельности административного здания-вставки по адресу; г. Челябинск, пр. Ленина, 57 - ул. Воровского, 2, за исключением сдачи здания в эксплуатацию, и по данному Соглашению во исполнение обязательств по погашению задолженности в порядке, предусмотренном п. 5.1 - 5.2 указанного соглашения, передает Кредиторам, указанным в п. 4.1 названного Соглашения, права требования к Должнику на результат инвестиционной деятельности: по 59/1000 долей в праве собственности на объект инвестиционной деятельности - незавершенный строительством

объект - здание-вставку по адресу: г. Челябинск, пр. Ленина, 57 - ул. Воровского, 2.

Под инвестиционным договором можно понимать любой договор, который предусматривает, что собственник вкладывает деньги или иное имущество в объект, способный приносить ему доход, что применительно к капитальному строительству означает передачу собственником денежных средств или иного имущества застройщику с последующим получением права собственности на возведенный объект недвижимости или его долю, соответствующую вкладу. Мировая сделка представляет собой гражданско-правовой договор, мотивом к заключению которого является правовая неопределенность - неясность, неопределенность или спорность в правоотношении, которые повлекли (или могут повлечь) возникновение между сторонами спора о праве либо возбудили сомнения в возможности осуществления субъективного права

Таким образом, с учетом установленного суд апелляционной инстанции обоснованно сделал вывод о том, что своим соглашением ЗАО «Союзагрокомплект», с одной стороны, и Бут И.Д., Министерство промышленности и природных ресурсов Челябинской области, с другой стороны, определили инвестиционный характер передачи вкладов, а затем имущества: долей в праве собственности на объект инвестиционной деятельности - незавершенный строительством объект - здание-вставку, а, впоследствии, и права собственности на конкретные помещения в указанном здании.

Между тем согласно п. 1 ст. 38 НК РФ объектом налогообложения выступает 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.

В пункте 1 ст. 39 Налогового кодекса определено, что реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем 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 названным Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу - на безвозмездной основе.

В силу п. 3 ст. 39 НК РФ не признается реализацией товаров, работ или услуг передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер.

Согласно ст. 146 Налогового кодекса объектом налогообложения НДС признаются, в том числе, 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. При этом п. 2 ст. 146 НК РФ определено, что в целях главы 21 Налогового кодекса не признаются объектом налогообложения операции, указанные в п. 3 ст. 39 НК РФ.

Апелляционным судом верно отмечено, что приобретение имущества (товаров, работ, услуг) для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Налогового кодекса, в силу подп. 1 п. 2 ст. 171 НК РФ наравне с другими условиями является обязательным основанием для принятия к вычету НДС, предъявленного налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав.

С учетом изложенного суд апелляционной инстанции обоснованно сделал вывод о том, что поскольку по условиям мирового соглашения от 24.05.2012 по делу № А76-19133/2009 вкладам Бута И.Д. и Министерства и, соответственно, передаче имущества в оплату данных вкладов придан инвестиционный характер, такая передача имущества не является объектом налогообложения НДС.

Таким образом, установив, что операции общества по передаче имущества Буту И.Д. и Министерству не являются объектом налогообложения НДС, апелляционный суд пришел к правильному выводу о том, что предъявленный налогоплательщику при строительстве здания НДС в объеме, соответствующем долям названных выше лиц в праве собственности на здание, не может быть принят к вычету налогоплательщиком.

При исследовании обстоятельств судом апелляционной инстанции установлены следующие.

Между ОАО «Уралпромбанк» и ЗАО «Союзагрокомплект» для целей инвестиции в строительство заключен договор кредитной линии от 07.08.2006 № 7000 на сумму 25 000 000 руб.; возврат кредита осуществлен ЗАО «Союзагрокомплект» платежным поручением от 06.08.2007 № 48588 на сумму 25 000 000 руб.

30.07.2007 заключен предварительный договор долевого участия в строительстве между ЗАО «Союзагрокомплект» и ООО «Строительная компания Урал», в соответствии с которым размер инвестиций ООО «Строительная компания Урал» был предварительно определен в сумме 51 138 200 руб. Во исполнение указанного договора ООО «Строительная компания Урал» в период с 06.08.2007 по 15.05.2009 гг. перечислило в адрес ЗАО «Союзагрокомплект» денежные средства в сумме 51 138 200 руб. с назначением платежа «по договору долевого участия в строительстве нежилого помещения от 30.07.2007», в том числе по платежному поручению от 06.08.2007 № 145 на сумму 25 000 000 руб.

Договор долевого участия в строительстве ЗАО «Союзагрокомплект» и ООО «Строительная компания Урал» не заключен.

В связи с неисполнением ЗАО «Союзагрокомплект» обязательств по заключению основного договора кредитор - ООО «Строительная компания Урал» обратился за судебной защитой нарушенных прав. Решением страхового

третейского арбитражного суда «Белый соболев» при союзе страховщиков Урала от 03.08.2009 (полный текст изготовлен 04.08.2009) взыскано с ЗАО «Союзагрокомплект» в пользу ООО «Строительная компания Урал» 51 138 200 руб. в качестве задолженности по предварительному договору долевого участия в строительстве от 30.07.2009. Во исполнение указанного решения ЗАО «Союзагрокомплект» возвратило ООО «Строительная компания Урал» в период с 05.10.2009 по 05.11.2009 гг. денежные средства в сумме 2 292 300 руб.; при этом произведен зачет долга ЗАО «Союзагрокомплект» по договору об уступке права требования долга б/н от 19.06.2009 перед кредитором в сумме 3 041 830 руб.

Как следует из определения Арбитражного суда Челябинской области от 26.03.2010 по делу № А76-19133/2009, из перечисленной ООО «Строительная компания Урал» суммы 51 138 200 руб. зачислено 642 000 руб. в счет уплаты инвестиционного вклада Орловой М.Х. по договору долевого участия в строительстве от 10.03.2005; 10 360 854 руб. зачислены в счет уплаты инвестиционного вклада Бута С.Д., что послужило основанием для обращения ООО «Строительная компания Урал» 28.12.2009 в Арбитражный суд Челябинской области с заявлением о признании обоснованным и включении в реестр требований кредиторов должника - ЗАО «Союзагрокомплект» непогашенные требования в сумме 34 801 215 руб. 57 коп., по результатам рассмотрения которого, указанные требования признаны обоснованным и включены в реестр требований кредиторов должника - ЗАО «Союзагрокомплект».

Определением Арбитражного суда Челябинской области от 26.04.2012 по делу № А76-19133/2009 произведена процессуальная замена конкурсного кредитора - ООО «Строительная компания Урал» на Бут Н.М., к которому перешли требования к должнику в размере 34 801 215, 57 руб.; не погашенные в настоящее время и числящиеся в реестре требований кредиторов.

Таким образом, исходя из установленных обстоятельств, суд апелляционной инстанции установил, что из 51 138 200 руб., перечисленных ООО «Строительная компания Урал», 11 002 854 руб. носили характер инвестиционных (642 000 руб. - зачислены в счет уплаты инвестиционного вклада Орловой М.Х. по договору долевого участия в строительстве от 10.03.2005; 10 360 854 руб. зачислены в счет уплаты инвестиционного вклада Бута С.Д.); 5 334 130 руб. возвращены; 34 801 215 руб. 57 коп. являются неосновательным обогащением ЗАО «Союзагрокомплект», которые включены в настоящее время в реестр требований кредиторов.

Ввиду отсутствия у ЗАО «Союзагрокомплект» иного имущества, что подтверждается отчетами конкурсного управляющего в рамках дела № А76-19133/2009, погашение задолженности перед Бут Н.М., а равно и перед всеми иными кредиторами может быть осуществлено лишь путем реализации имущества ЗАО «Союзагрокомплект» - здания-вставки по адресу: г. Челябинск, пр. Ленина, 57 - ул. Воровского, 2, на долю в праве собственности на которое претендует налогоплательщик.

С учетом установленных обстоятельств, суд апелляционной инстанции обоснованно сделал вывод о том, что поскольку реализация имущества ЗАО «Союзагрокомплект», признанного несостоятельным (банкротом), помещений в здании-вставке по адресу: г. Челябинск, пр. Ленина, 57 - ул. Воровского, 2 не признается облагаемой НДС операцией, в силу подп. 1 п. 2 ст. 171 НК РФ предъявленный налогоплательщику при строительстве здания НДС в объеме, приходящемся на оставшуюся долю ЗАО «Союзагрокомплект» в праве собственности на здание, не может быть принят к вычету.

Таким образом, правильно применив указанные выше нормы права, а также оценив по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании доказательства в порядке, предусмотренном ст. 65-71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в их совокупности и взаимосвязи, апелляционный суд установил, что строительство спорного объекта произведено налогоплательщиком за счет средств дольщиков физических лиц в сумме 189 504 806 руб., средств Бута И.Д. в сумме 60 000 000 руб., которым придан характер инвестиционных; финансирование строительства в остальной части произведено обществом за счет собственных средств, правильно посчитав, что он в соответствующей части признается инвестором строительства и лицом, имеющим право по общему правилу претендовать на вычет входного НДС по строительству здания в доле, соответствующей его доле в инвестициях на строительство.

При установленных обстоятельствах суд апелляционной инстанции сделал обоснованный вывод о том, что в данном случае отсутствуют иные обязательные условия для вычета НДС, предусмотренные подп. 1 п. 2 ст. 171 НК РФ ввиду приобретения имущества (товаров, работ, услуг) для осуществления операций, не признаваемых объектами налогообложения НДС в соответствии с главой 21 НК РФ, поскольку дальнейшая передача долей в праве собственности, а равно имущества, на которое претендует налогоплательщик как на собственное, осуществлена в рамках операций, не признаваемых объектом налогообложения НДС (Буто И.Д., Министерству), а также в дальнейшем будет осуществляться в рамках дела о банкротстве, что не признается налогооблагаемыми НДС операциями.

Оценив доказательства, представленные в материалы дела в их совокупности, апелляционный суд установил, что материалами дела не доказан факт использования обществом приобретенного им в ходе строительства имущества, в том числе в доле, приходящейся на собственные инвестиции, в деятельности облагаемой НДС, что является обязательным условием для вычета входного НДС, обоснованно сделав вывод о правомерном отказе налоговым органом в праве на вычет по НДС налогоплательщику в сумме 37 159 969 руб. по уточненной налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2013 года.

При изложенных обстоятельствах суды обоснованно сделали вывод об отсутствии правовых оснований для удовлетворения заявленных требований общества о признании недействительными оспариваемых решений.

Судами установлены и исследованы все существенные для принятия правильного решения обстоятельства дела, им дана надлежащая правовая оценка, выводы, изложенные в обжалуемых судебных актах, соответствуют доказательствам, представленных в материалы дела, исследованным согласно ст. 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, нормам действующего законодательства.

Заявитель кассационной жалобы, ссылаясь на ст. 5 Налогового кодекса, считает, что судом апелляционной инстанции неправильно применен к спорным правоотношениям подп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ, согласно которому не признаются объектом налогообложения операции по реализации имущества и (или) имущественных прав должников, признанных в соответствии с законодательством Российской Федерации несостоятельными (банкротами), действующего с 01.01.2015, поскольку правоотношения с участием налогоплательщика возникли до 01.01.2015.

Отклоняя данный довод, суд кассационной инстанции, исходил из следующего.

Согласно подп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ объектом обложения 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.

В силу подп. 1 п. 2 ст. 146 Налогового кодекса не признаются объектом налогообложения операции, указанные в п. 3 ст. 39 Кодекса.

На основании подп. 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)

Таким образом, с учетом изложенного, ст. 5 Налогового кодекса, предусматривающей, что акты законодательства о налогах и сборах, повышающие налоговые ставки, размеры сборов, или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков или плательщиков сборов, а также иных участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, обратной силы не имеют, в рассматриваемом случае не применима, так как отсутствуют обязательные условия для вычета, предусмотренные подп. 1 п. 2 ст. 171 Налогового кодекса, ввиду приобретения, реализации налогоплательщиком (товаров, работ, услуг), не признаваемых объектами налогообложения НДС в соответствии с главой 2 НК РФ.

Доводы заявителя кассационной жалобы, дополнения к кассационной жалобе основаны на неверном толковании норм права, с учетом установленных судом апелляционной инстанции обстоятельств, по существу направлены на переоценку имеющихся в материалах дела доказательств и сделанных на их основании выводов, что не входит в полномочия суда кассационной инстанции в силу ст. 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, в связи с чем подлежат отклонению, в том числе по основаниям, изложенным в мотивировочной части данного постановления.

Приведенные в кассационной жалобе доводы общества проверялись и были отклонены с приведением в судебном акте апелляционного суда мотивов их отклонения. Кроме того, доводы не опровергают выводов суда апелляционной инстанции, по существу сводятся к несогласию с этими выводами и обстоятельствами, установленными этим судом.

Доводов и доказательств, которые не были исследованы судами первой и апелляционной инстанций и которые свидетельствовали бы о незаконности обжалуемых судебных актов, обществом в кассационной жалобе не приведено.

Нормы материального права судами применены правильно. Нарушений норм процессуального права, влекущих отмену обжалуемых судебных актов в соответствии с ч. 4 ст. 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, судом кассационной инстанции не установлено.

С учетом изложенного обжалуемые судебные акты подлежат оставлению без изменения, кассационная жалоба - без удовлетворения.

Руководствуясь ст. 286, 287, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

П О С Т А Н О В И Л:

решение Арбитражного суда Челябинской области от 18.01.2016 по делу № А76-9423/2015 и постановление Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.05.2016 по тому же делу оставить без изменения, кассационную жалобу ЗАО «Союзгагрокомплект» - без удовлетворения.

Постановление может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном ст. 291.1 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий

Т.П.Ященко

Судьи

Е.О.Черкезов

Е.А.Кравцова