



АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

ул. Селезнёвская, д. 9, г. Москва, ГСП-4, 127994,
официальный сайт: <http://www.fasmo.arbitr.ru> e-mail: info@fasmo.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Москва

27 августа 2014 года

Дело № А40-133573/13

Резолютивная часть постановления объявлена 25.08.2014

Полный текст постановления изготовлен 27.08.2014

Арбитражный суд Московского округа

в составе:

председательствующего-судьи Черпухиной В.А.

судей: Антоновой М.К., Егоровой Т.А.

при участии в заседании:

от заявителя- Ерасов А.С., Артеменко Н.Н.- дов. № 164 от 14.04.2014

от заинтересованного лица- Олисаев К.А.- дов.№ 03-20/54 от 11.11.2013, Мистриков

В.В.- дов.№ 06-18/01398 от 26.02.2014, Званков В.В.- дов.№ 03-20/71 от 26.12.2013,

Мурашко В.В.- дов № 06-18/05222ВП от 17.07.2014,

рассмотрев 25.08.2014 в судебном заседании

кассационную жалобу открытого акционерного общества «Международный аэропорт Шереметьево»

на решение от 31.01.2014

Арбитражного суда города Москвы

принятое судьей Лариным М.А.

на постановление от 12.05.2014

Девятого арбитражного апелляционного суда

принятое судьями Голобородько В.Я., Окуловой Н.О., Солоповой Е.А.

по заявлению открытого акционерного общества «Международный аэропорт Шереметьево» (ОГРН 1027739374750)
о признании недействительным решения в части
к Межрегиональной инспекции ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №6 (ОГРН 1047743056030)

УСТАНОВИЛ:

ОАО «Международный аэропорт Шереметьево» (далее - заявитель, Общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд г. Москвы с заявлением о признании недействительным (в части) решения Межрегиональной Инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам №6 (далее - МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 6, Инспекция, налоговый орган) от 25.03.2013 № 14-10/9673932 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и требования об уплате налога, сбора, пени и штрафа от 13.09.2013 № 1052.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 31.01.2014, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного от 12.05.2014, в удовлетворении требований отказано.

Законность судебных актов проверена в порядке статей 284 и 286 Арбитражного процессуального Кодекса Российской Федерации в связи с кассационной жалобой Общества, в которой ставится вопрос об их отмене и принятии нового судебного акта.

Заявитель полагает, что судебные акты приняты с нарушением норм материального права, выводы судов не соответствуют фактическим обстоятельствам дела.

Инспекция в отзыве на кассационную жалобу, приобщённом к материалам дела в соответствии со ст.279 АПК РФ, считает состоявшиеся по делу судебные акты законными и обоснованными.

Изучив материалы дела, проверив соответствие выводов, содержащихся в обжалуемых судебных актах, имеющимся в материалах дела доказательствам, правильность применения судами норм материального права, соблюдение норм процессуального права, обсудив доводы кассационной жалобы и возражения

относительно них, заслушав представителей сторон, суд кассационной инстанции не находит оснований для отмены вынесенных по делу судебных актов.

Как усматривается из материалов дела и установлено судами, Инспекцией проведена выездная налоговая проверка Общества за период с 01.01.2009 по 31.12.2010 по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты всех налогов и сборов правопродшественником ОАО «Терминал», присоединившегося к налогоплательщику в процессе реорганизации 02.04.2012 на основании статей 50, 89 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ).

После окончания проверки составлен акт выездной налоговой проверки от 24.01.2013 № 14-10/4804965, рассмотрены возражения и материалы проверки, вынесено решение от 25.03.2013 № 14-10/9673932 об отказе в привлечении к ответственности, которым отказано в привлечении к ответственности налогоплательщика за деятельность правопродшественника на основании статьи 50 НК РФ, начислена недоимка по НДС в размере 477 974 976 руб., по налогу на имущество организаций в размере 2 262 411 руб., пени за неуплату НДС в сумме 101 631 267 руб., налогу на имущество организаций в размере 753 руб., уменьшены убытки, исчисленные по налогу на прибыль организаций за 2009 год на сумму 90 045 760 руб., предложено уплатить недоимку и пени, внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета.

Решением ФНС России по апелляционной жалобе от 06.09.2013 № СА-4-9/16191@ решение Инспекции изменено путем отмены в части:

- пункта 1.1, содержащего вывод о завышении расходов по налогу на прибыль организаций в сумме 90 045 760 руб.,

- пункта 2.1 в части вывода о занижении НДС за 1 квартал 2010 года, подлежащего восстановлению по объектам движимого имущества, входящего в состав аэровокзального комплекса, на сумму 403 871 руб.,

- пункта 2.2 в части вывода о занижении НДС за 4 квартал 2010 года, подлежащего восстановлению по объектам недвижимого имущества на сумму 15 861 526 руб.,

- пункта 3, содержащего вывод о занижении налога на имущество организаций на сумму 2 262 411 руб.,

- доначисления соответствующих данным пунктам налогов, пеней и уменьшения убытка по налогу на прибыль организаций;

в остальной части оставлено без изменения и утверждено.

Инспекцией на основании решения ФНС России письмом от 11.09.2013 № 14-12/15080 был произведен перерасчет подлежащих уплате сумм налогов и пеней, налогоплательщику было направлено в порядке статей 69, 101.3 НК РФ требование от 13.09.2013 № 1053.

Общество, с учетом изменения предмета иска, оспаривает решение в части начисления НДС в сумме 449 398 340 руб. за 1 квартал 2010 года, в связи с неполным восстановлением вычетов по движимому имуществу, частично используемому в необлагаемой налогом деятельности (пункт 2.1 решения), с учетом его изменения решением ФНС России по жалобе.

Разрешая спор, суды установили следующее.

В 2005-2009 годах ОАО «Терминал» производило строительство подрядным способом аэровокзального комплекса «Шереметьево, Терминал D». В процессе строительства приобретались и монтировались основные средства для оснащения аэровокзального комплекса.

ОАО «Терминал» принимало к вычету НДС по мере принятия вышеуказанных основных средств к учету на счета бухгалтерского учета 08, 07

В ноябре 2009 года Общество начало производить начисление амортизации по приобретенным объектам основных средств.

Согласно декларации по НДС за 4-й квартал 2009 года доля реализации на внутреннем рынке составляла 100%, доля подлежащей налогообложению реализации - 0%.

Согласно декларации за 1-й квартал 2010 года доля реализации на внутреннем рынке составляла 35%, доля необлагаемой реализации - 65%.

Таким образом, вышеуказанное имущество организации начало использоваться в освобождаемой от налогообложения деятельности в 1 квартале 2010 года, в связи с чем, у Общества возникла обязанность восстановить суммы НДС ранее принятые к вычету в порядке, предусмотренном пунктом 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации.

Указанные обстоятельства сторонами не оспариваются.

В налоговых периодах 1,2,3,4 кварталов 2010 года Общество восстанавливало суммы НДС, ранее заявленные к вычету по основным средствам (движимому имуществу), приобретенным для оснащения аэровокзального комплекса, в размере,

ранее принятом к вычету скорректированном на коэффициент фактического использования объекта основного средства или нематериального актива за текущий квартал (k_1) и коэффициент удельного веса необлагаемых НДС операций в общем объеме отгруженных товаров (работ, услуг), переданных имущественных прав (k_2). То есть, сумма НДС восстанавливалась Обществом частично, путем перемножения суммы ранее заявленных вычетов по НДС на коэффициенты K_1 и K_2 (пропорционально начисленной амортизации).

Инспекция посчитала, что указанный порядок восстановления сумм НДС, ранее заявленных в составе налоговых вычетов, является необоснованным и не соответствует порядку, закрепленному в пункте 3 статьи 170 Кодекса.

Разрешая спор, суды пришли к выводу, что решение Инспекции в оспариваемой части соответствует закону, обстоятельства, послужившие основанием для принятия ненормативного акта, налоговым органом доказаны. Согласно пункту 1 статьи 170 Кодекса суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), не включаются в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, а могут быть предъявлены к вычету в порядке, определенном статьями 171, 172 Кодекса, за исключением случаев предусмотренных пунктом 2 статьи 170 Кодекса, когда предъявленный налогоплательщику НДС учитывается в стоимости товаров (работ, услуг) и не принимается к вычету.

Одним из таких случаев, в силу подпункта 1 пункта 2 статьи 170 Кодекса является приобретение товаров (работ, услуг), а также основных средств, используемых для операций по производству и/или реализации товаров (работ, услуг) не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) на основании статьи 149 Кодекса.

Подпунктом 2 пункта 3 статьи 170 Кодекса предусмотрено специальное правило восстановления суммы НДС, ранее принятой к вычету налогоплательщиками при приобретении ими товаров (работ, услуг), основных средств, в случае дальнейшего использования таких товаров (работ, услуг), в том числе основных средств для осуществления операций, указанных в пункте 2 настоящей статьи (в том числе в случаях последующего использования приобретенных основных средств для операций по производству и/или реализации товаров (работ, услуг) не подлежащих налогообложению).

Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету, а в отношении основных средств и нематериальных активов - в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки.

Восстановление сумм налога производится в том налоговом периоде, в котором товары (работы, услуги), в том числе основные средства и нематериальные активы, и имущественные права были переданы или начинают использоваться налогоплательщиком для осуществления операций, указанных в пункте 2 настоящей статьи.

Суммы подлежащего восстановлению НДС не включаются в стоимость товаров (работ, услуг), основных средств, а учитываются в составе прочих расходов на основании статьи 264 НК РФ.

В соответствии с пунктом 4 статьи 170 НК РФ суммы налога, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг), а также основных средств налогоплательщикам осуществляющим как облагаемые налогом, так и освобожденные от налогообложения операции:

- учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг), в соответствии с пунктом 2 настоящей статьи - по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам, используемым для осуществления операций, не облагаемых налогом на добавленную стоимость;

принимаются к вычету в соответствии со статьей 172 Кодекса - по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам, используемым для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость;

- по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций - принимаются к вычету либо учитываются в их стоимости в той пропорции, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), в порядке, установленном принятой налогоплательщиком учетной политикой для целей налогообложения.

Указанная пропорция определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых

подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных за налоговый период.

Суды указали, что положения пунктов 2, 3 и 4 статьи 170 Кодекса содержат обязательные правила и условия, касающиеся особенностей учета сумм предъявленного налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), основных средств НДС, в случае использования таких товаров (работ, услуг), основных средств в не облагаемой налогом деятельности.

Так, пункт 2 статьи 170 Кодекса содержит общие положения (условия) о запрете учета предъявленных при приобретении товаров (работ, услуг), основных средств сумм НДС в составе налоговых вычетов, в случае их использования для операций, не подлежащих налогообложению (одно из оснований - подпункт 1) и обязанности включения предъявленного налога в расходы по налогу на прибыль организаций.

Пункты 3 и 4 статьи 170 Кодекса содержат различные случаи учета НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), основным средствам, по которым соблюдены условия, перечисленные в пункте 2 статьи 170 Кодекса, в зависимости от периода начала их использования в необлагаемой налогом деятельности.

Пункт 4 статьи 170 Кодекса применяется при условии использования приобретенных товаров (работ, услуг), основных средств в периоде их приобретения в необлагаемой налогом деятельности.

При этом, данным пунктом предусмотрен механизм определения суммы НДС, подлежащей учету в составе расходов и суммы НДС, подлежащей включению в состав вычетов, в зависимости от доли (пропорции) использования приобретенных товаров (работ, услуг), основных средств в облагаемых или необлагаемых операциях (в случае, если в соответствующем периоде налогоплательщик осуществляет и те, и другие операции одновременно).

Подпункт 2 пункта 3 статьи 170 Кодекса применяется в случае отложенного начала использования приобретенных товаров (работ, услуг), основных средств в необлагаемой налогом деятельности, когда налогоплательщик, изначально, при приобретении включил всю сумму предъявленного НДС в состав вычетов в виду отсутствия условий для применения ограничений предусмотренных пунктом 2 статьи 170 Кодекса в том периоде, но в текущем периоде начал использовать ранее

приобретенные товары (результаты выполненных для него работ, оказанных услуг), полученных (созданных) основных средств в необлагаемой налогом деятельности (то есть когда возникли ограничения предусмотренные пунктом 2 статьи 170 Кодекса).

При этом суды указали, что поскольку ограничения возникли уже в последующем периоде, после периода приобретения товаров (работ, услуг), основных средств, а сумма предъявленного налога в предыдущем периоде уже была принята в состав вычетов, то законодатель предусмотрел обязанность по восстановлению (то есть обратной уплате) всей суммы ранее принятого к вычету НДС, с отнесением в состав расходов по налогу на прибыль организаций.

Оба случая учета предъявленной суммы НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), основным средствам в составе расходов, без включения в налоговые вычеты (в зависимости от доли использования в необлагаемых операциях) подлежат определению для каждой отдельной операции по приобретению товара (работы, услуги) или объекта основных средств, а также применяются в каждом отдельном налоговом периоде.

Суды обоснованно указали, что положения статьи 170 Кодекса, в совокупности со статьями 171, 172, 166 и 173 Кодекса предусматривают применение порядка и правил отнесения суммы НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), основным средствам в состав расходов или налоговых вычетов в не зависимости от основания (приобретенные объекты используются в необлагаемой деятельности — пункт 4 или ранее приобретенные объекты начали использоваться необлагаемой деятельности - пункт 3 строго в определенном и конкретном налоговом периоде, без возможного распределения соответствующих сумм НДС на следующие периоды в зависимости от определенных условий.

Также, судами правильно указано, что единственным исключением из указанного выше правила учета сумм НДС в расходах или вычетах по приобретенным объектам, используемым в необлагаемых операциях, только в одном конкретном налоговом периоде, в котором возникли условия предусмотренные пунктом 2 статьи 170 Кодекса (объект стал использоваться в необлагаемой деятельности) являются:

- положения пункта 6 статьи 171 Кодекса, закрепляющие особый порядок

восстановления сумм НДС, ранее принятых к вычету по приобретенным объектам недвижимого имущества, в случае начала его использования для необлагаемых операций — в течение 10 лет в соответствующей доле, определяемой ежеквартально в порядке аналогичном пункту 4 статьи 170 Кодекса;

- положения абзаца 5 подпункта 2 пункта 3 статьи 170 Кодекса, предусматривающие обязанность по восстановлению сумм НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), основным средствам в случае перехода налогоплательщика на специальные налоговые режимы, предусмотренные главами 26.2 и 26.3 части второй НК РФ, - в налоговом периоде, предшествующем переходу на указанные режимы.

Иных исключений, предусматривающих возможность учитывать предъявленные при приобретении товаров (работ, услуг), основных средств суммы НДС в течение нескольких периодов использования их в необлагаемой налогом деятельности исходя из определенной пропорции Кодекс не содержит

Установив фактические обстоятельства, имеющие значение для дела на основании полного и всестороннего исследования доказательств, суды пришли к выводу, что Общество правомерно включило в состав внереализационных расходов курсовую разницу, образовавшуюся с последней даты переоценки авансов - 31.12.2009 до даты прекращения обязательств по возврату Обществу денежных средств, обоснованно признали оспариваемое решение по названному эпизоду недействительным.

Нормы материального права при разрешении спора применены правильно, требования процессуального закона соблюдены.

В остальной части судебные акты не обжалуются. Оснований для их отмены, предусмотренных ст.288 АПК РФ, не имеется.

Доводы Инспекции в кассационной жалобе повторяют ее позицию, изложенную в оспариваемом решении, в возражениях на заявление Общества, в апелляционной жалобе, были предметом проверки и оценки судов при разрешении спора, с которой суд кассационной инстанции согласен.

Руководствуясь статьями 284, 286- 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда города Москвы от 31.01.2014 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 12.05.2014 по делу № А40-133573/13 оставить без изменения, кассационную жалобу открытого акционерного общества «Международный аэропорт Шереметьево» - без удовлетворения.

Председательствующий-судья

В.А. Черпухина

Судьи:

М.К. Антонова

Т.А. Егорова