Федеральной налоговой службой получена жалоба индивидуального предпринимателя Х (далее – ИП Х, Заявитель) от 01.11.2019 на решение Межрайонной ИФНС России (далее – Инспекция) от 28.06.2019 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – Решение) и решение УФНС России (далее – Управление) от 12.09.2019 (далее – решение Управления).

Как следует из материалов, представленных Управлением, Инспекцией проведена выездная налоговая проверка ИП Х по всем налогам и сборам по вопросам правильности их исчисления и своевременности уплаты за период с 01.01.2015 по 31.12.2017.

По итогам выездной налоговой проверки Инспекцией составлен акт от 24.05.2019 (далее - Акт) и вынесено Решение, в соответствии с которым Заявителю предложено уплатить недоимку по земельному налогу, налогу на добавленную стоимость (далее – НДС), единому сельскохозяйственному налогу (далее – ЕСХН) в общей сумме 2 360 142 рубля, начислены пени в сумме 441 554 рубля.

Заявитель, полагая, что Решение является необоснованным, в порядке, установленном главой 19 Кодекса, обратился с жалобой в Управление. Решением Управления жалоба Заявителя оставлена без удовлетворения.

ИП Х, считая решения Инспекции и Управления необоснованными, обратился с жалобой в Федеральную налоговую службу.

В жалобе Заявитель указывает на неправомерность вывода Инспекции о том, что доход, полученный ИП Х в качестве возмещения затрат на проведение работ по восстановлению качества земель, является объектом налогообложения НДС.

Заявитель полагает, что предметом заключенного с Обществом соглашения о возмещении затрат на проведение биологического этапа рекультивации являлись исключительно убытки, среди которых сторонами поименованы затраты на проведение работ по восстановлению качества земель; соглашение не содержит каких-либо услуг, которые можно было бы отнести к реализации.

ИП Х считает, что Заявитель в соответствии с пунктом 2 статьи 15 Земельного кодекса Российской Федерации (далее – Земельный кодекс) и пунктами 7, 9 Постановления Правительства Российской Федерации от 07.05.2003 № 262 «Об утверждении правил возмещения собственникам земельных участков, землепользователям, землевладельцам и арендаторам земельных участков убытков, причиненных временным занятием земельных участков, ограничением прав собственников земельных участков, землепользователей, землевладельцев и арендаторов земельных участков либо ухудшением качества земель в результате деятельности других лиц» расходы по рекультивации земель квалифицируются как убытки.

Заявитель указывает, что заключенное с Обществом соглашение о возмещении затрат на проведение биологического этапа рекультивации земель не предусматривает операции, которые могут быть признаны в соответствии со статьей 146 Кодекса объектом налогообложения НДС.

ИП Х поясняет, что Заявитель не принимал на себя обязательства выполнить для Общества работы по рекультивации земель; не заключал с Обществом договор на выполнение работ по рекультивации земель; акт выполненных работ между сторонами не составлялся; счета-фактуры не выставлялись; Обществом НДС из бюджета не возмещался.

Федеральная налоговая служба, рассмотрев жалобу Заявителя в указанной части, исследовав и оценив материалы, представленные Управлением, сообщает следующее.

Согласно подпункту 6 пункта 1 статьи 13 Земельного кодекса в целях охраны земель собственники земельных участков, землепользователи, землевладельцы и арендаторы земельных участков обязаны проводить мероприятия по рекультивации нарушенных земель, восстановлению плодородия почв, своевременному вовлечению земель в оборот.

В силу пункта 7 статьи 22 Земельного кодекса арендатор земельного участка в пределах срока договора аренды земельного участка обязан по требованию арендодателя привести земельный участок в состояние, пригодное для его использования в соответствии с разрешенным использованием; возместить убытки, причиненные при проведении работ; выполнить необходимые работы по рекультивации земельного участка, а также исполнить иные обязанности, установленные законом и (или) договором аренды земельного участка.

Таким образом, обязанность по восстановлению земель возложена действующим законодательством на лицо, в результате деятельности которого произошло ухудшение качественных характеристик земли. При этом допустившее ухудшение земель лицо может выполнить работы по восстановлению качества земли как самостоятельно, так и с привлечением других лиц.

В соответствии с пунктами 1, 2 и 5 статьи 57 Земельного кодекса убытки, причиненные ухудшением качества земель в результате деятельности других лиц, возмещаются собственникам земельных участков в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 07.05.2003 № 262 утверждены Правила возмещения собственникам земельных участков, землепользователям, землевладельцам и арендаторам земельных участков убытков, причиненных изъятием или временным занятием земельных участков, ограничением прав собственников земельных участков, землепользователей, землевладельцев и арендаторов земельных участков либо ухудшением качества земель в результате деятельности других лиц (далее - Правила).

В пункте 9 Правил установлено, что при определении размера убытков, причиненных собственникам земельных участков, землепользователям, землевладельцам и арендаторам земельных участков ухудшением качества земель в результате деятельности других лиц, учитываются убытки, которые они несут в связи с досрочным прекращением своих обязательств перед третьими лицами, в том числе упущенная выгода, а также затраты на проведение работ по восстановлению качества земель.

На основании подпункта 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) объектом налогообложения признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Согласно пункту 1 статьи 39 Кодекса 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 Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу - на безвозмездной основе.

Как следует из материалов, представленных Управлением, 15.05.2016   
ИП Х (Землепользователь) с Обществом заключено соглашение от 15.05.2016 о возмещении затрат на проведение биологического этапа рекультивации земель (далее – Соглашение), согласно которому Общество возмещает Землепользователю убытки, причиненные в результате осуществления Обществом капитального строительства и реконструкции на земельном участке площадью 51 797 кв. метра.

Из условий указанного Соглашения следует, что к убыткам, подлежащим возмещению Обществом Землепользователю, относятся затраты на проведение биологического этапа рекультивации земельного участка в целях восстановления плодородия почвы.

Также Соглашением оговорено, что биологический этап рекультивации земельного участка, направленный на восстановление плодородия почвы, проводит Землепользователь после возврата ему земельного участка Обществом.

Согласно депозитному счету ИП Х, а также сведениям, представленным Обществом в налоговый орган, на счет Заявителя от Общества 20.09.2017 поступили денежные средства с назначаем платежа: «возмещение затрат на биорекультивацию земель».

На основании изложенного Инспекция пришла к выводу о том, что в рассматриваемом случае Общество, допустившее нарушение качества земель, перечислило ИП Х сумму денежных средств в счет предстоящего выполнения Заявителем работ (оказания услуг) по восстановлению качества земель, которая фактически является предоплатой данных работ (услуг) и с которой уплачивается НДС.

Федеральная налоговая служба считает обоснованным вывод Инспекции о том, что с полученных Заявителем от Общества денежные средств уплачивается НДС.

Учитывая изложенное, Федеральная налоговая служба, руководствуясь статьей 140 Налогового кодекса Российской Федерации, оставляет жалобу ИП Х без удовлетворения.