

**Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа**

ул. Чкалова, дом 14, Иркутск, 664025, www.fasvso.arbitr.ru
тел./факс (3952) 210-170, 210-172; e-mail: info@fasvso.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

город Иркутск
12 августа 2020 года

Дело № А10-2855/2019

Резолютивная часть постановления объявлена 05 августа 2020 года.

Полный текст постановления изготовлен 12 августа 2020 года.

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа в составе:

председательствующего Новгородского И.Б.,

судей: Ананьиной Г.В., Загвоздина В.Д.,

при ведении протокола судебного заседания с использованием систем видеоконференц-связи помощником судьи Новиковой О.Н.,

при участии в судебном заседании в здании Арбитражного суда Республики Бурятия путем использования систем видеоконференц-связи представителей общества с ограниченной ответственностью «Строй Капитал» Ширапова А.А. (доверенность от 09.10.2019) и Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по Республике Бурятия Жамбаловой Т.С. (доверенность от 23.03.2020 № 92,

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Строй Капитал» на решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 05 сентября 2019 года по делу № А10-2855/2019 и постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 02 декабря 2019 года по тому же делу,

установил:

общество с ограниченной ответственностью «Строй Капитал» (ОГРН 1120327008097, ИНН 0326505832; далее – общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд Республики Бурятия с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по Республике Бурятия (ОГРН 104030299440, ИНН 0326023525; далее - инспекция, налоговый орган) о признании недействительным решения от 28.12.2018 № 14-10 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением Арбитражного суда Республики Бурятия от 05 сентября 2019 года, оставленным без изменения постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 02 декабря 2019 года, в удовлетворении заявленного требования отказано.

Общество, не согласившись с вышеуказанными судебными актами, обратилось в Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа с кассационной жалобой, в которой ставит вопрос о проверке их законности и обоснованности в связи с неправильным применением судами норм материального и процессуального прав, просит обжалуемые судебные акты отменить и принять по делу новый судебный акт об удовлетворении заявленного требования.

Согласно доводам, изложенным в кассационной жалобе, право на налоговый вычет у общества возникло с момента регистрации полученных первичных документов в журнале счетов-фактур. Даты составления первичных документов не отражают действительного факта получения налогоплательщиком указанных документов в день их составления. Журнал полученных счетов-фактур и книга покупок является надлежащим доказательством даты получения счетов-фактур. Налоговым органом не представлено доказательств, что спорные счета-фактуры, товарные накладные, товарно-транспортные накладные были получены обществом в день их составления. Налогоплательщиком не пропущен трехлетний срок для заявления налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС). Поскольку контрагенты общества на момент совершения сделок были зарегистрированы в установленном законом порядке, состояли в ЕГРЮЛ и на налоговом учете, имели расчетный счет в банке, то при заключении сделок налогоплательщик проявил должную осмотрительность, удостоверившись в правоспособности контрагента и его надлежащей государственной регистрации. Проверка обоснованности налоговой выгоды проводится в отношении того лица, которым она заявлена. В случае если поставщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, выставил покупателю счет-фактуру с выделенной суммой налога на добавленную стоимость и при этом соблюдены все вышеперечисленные условия, то вычет сумм налога на добавленную стоимость применяется в общеустановленном порядке. При этом следует отметить, что в соответствии с пунктом 5 статьи 173 Налогового кодекса вся сумма налога на добавленную стоимость, указанная в таком счете-фактуре, подлежит уплате поставщиком, применяющим упрощенную систему налогообложения, в бюджет (письмо Минфина России от 11.07.2005 № 03-04-11/149). Доказательств аффилированности, взаимозависимости или какого-либо сговора между контрагентом и заявителем, инспекцией в порядке, установленном частью 1 статьи 65 и частью 5 статьи

200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, не представлено. В силу пункта 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации продавец, который выставил счет-фактуру с выделенной суммой налога, должен перечислить ее в бюджет. Если он не исполнит эту обязанность, негативных последствий для налогоплательщика-покупателя не будет.

Инспекцией представлен отзыв на кассационную жалобу общества, из которого следует о ее согласии с обжалуемыми судебными актами.

В судебном заседании представители сторон поддержали доводы, изложенные в кассационной жалобе и отзыве на жалобу.

Кассационная жалоба рассматривается в порядке, установленном главой 35 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Проверив соответствие выводов судов установленным ими по делу обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, правильность применения судами норм материального и процессуального права при рассмотрении дела и принятии обжалуемых судебных актов и исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях на жалобу, Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа приходит к следующим выводам.

Как установлено судами и следует из материалов дела, инспекцией проведена выездная налоговая проверка общества за период с 01.07.2017 по 30.09.2017, по результатам которой принято решение от 28.12.2018 № 14-10 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Выездная налоговая проверка общества проведена по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты НДС за 3 квартал 2017 года.

Обществу доначислен НДС в сумме 1 192 503 рубля, а также начислены соответствующие пени в размере 221 825 рублей 44 копейки и штраф по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 119 250 рублей.

Досудебный порядок урегулирования спора обществом соблюден.

Основанием вынесения оспариваемого решения послужил вывод налогового органа о необоснованном применении налогоплательщиком налогового вычета по НДС за 3 квартал 2017 года в размере 1 192 503 рубля по операциям с контрагентом ООО «ТТК Крона» ввиду пропуска трехлетнего срока, установленного для заявления права на вычет НДС, а также не подтверждения налогоплательщиком реальности спорной хозяйственной операции.

Считая, что решение инспекции от 28.12.2018 № 14-10 нарушает его права и законные интересы, общество обратилось с вышеуказанным заявлением в арбитражный суд.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суды двух инстанций пришли к выводу об отсутствии правовых оснований для признания незаконным оспариваемого решения инспекции.

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа считает обжалуемые судебные акты законными и обоснованными, исходя из следующего.

Суды первой и апелляционной инстанций правильно применили положения статей 71, 198, 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, статей 101, 143, 166, 169, 171, 172, Налогового кодекса Российской Федерации, пункта 1 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», а также разъяснения, изложенные в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

На основании пунктов 1, 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в соответствии со статьей 166 настоящего Кодекса, на установленные настоящей статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации в отношении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, либо приобретаемых для перепродажи.

В силу пункта 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 - 8 статьи 171 настоящего Кодекса.

Вычетам подлежат, если иное не установлено настоящей статьей, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации либо фактически уплаченные им при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации,

после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей, и при наличии соответствующих первичных документов.

Таким образом, необходимыми условиями для применения налоговых вычетов являются: приобретение товаров (работ, услуг) для операций, подлежащих обложению НДС, оприходование (постановка на учет) товаров (работ, услуг); наличие первичных документов, подтверждающих реальность совершения хозяйственных операций.

Согласно пункту 2 статьи 173 Кодекса, если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 настоящего Кодекса и увеличенную на суммы налога, восстановленного в соответствии с пунктом 3 статьи 170 настоящего Кодекса, положительная разница между суммой налоговых вычетов и суммой налога, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1 и 2 пункта 1 статьи 146 настоящего Кодекса, подлежит возмещению налогоплательщику в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьями 176 и 176.1 настоящего Кодекса, за исключением случаев, когда налоговая декларация подана налогоплательщиком по истечении трех лет после окончания соответствующего налогового периода.

Согласно пункту 27 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.05.2014 № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» (далее - Постановление № 33) в силу пункта 2 статьи 173 Кодекса положительная разница, образовавшаяся в результате превышения суммы налоговых вычетов над суммами налога, исчисленного по облагаемым операциям, подлежит возмещению налогоплательщику из бюджета при условии подачи им налоговой декларации до истечения установленного данным пунктом трехлетнего срока.

Поскольку указанной нормой не предусмотрено иное, налоговые вычеты могут быть отражены налогоплательщиком в налоговой декларации за любой из входящих в соответствующий трехлетний срок налоговых периодов.

При этом правило пункта 2 статьи 173 Кодекса о трехлетнем сроке подачи налоговой декларации должно быть соблюдено налогоплательщиком и в случае включения им налоговых вычетов в подаваемую уточненную налоговую декларацию.

Как указано в пункте 28 Постановления № 33, при применении пункта 2 статьи 173 Кодекса суды, руководствуясь принципом равенства налогообложения (пункт 1 статьи 3 Кодекса), должны исходить из того, что положения названного пункта о

предельном сроке декларирования налоговых вычетов не могут быть истолкованы как устанавливающие разные правила в отсутствие объективных различий.

В связи с этим право на вычет налога может быть реализовано налогоплательщиком лишь в пределах установленного данной нормой срока вне зависимости от того, образуется ли в результате применения налоговых вычетов положительная или отрицательная разница (то есть как сумма налога к возмещению, так и сумма налога к уплате в бюджет).

Указанный вывод согласуется и с правовой позицией, изложенной в определении Конституционного Суда Российской Федерации от 08.11.2018 № 2796-О.

Согласно правовой позиции, изложенной в определении Конституционного Суда Российской Федерации от 27.10.2015 № 2428-О, возмещение НДС возможно, в том числе за пределами установленного пунктом 2 статьи 173 Кодекса срока, если реализации права налогоплательщика в течение этого срока препятствовали обстоятельства, связанные, в частности, с невыполнением налоговым органом возложенных на него обязанностей или с невозможностью получить возмещение, несмотря на своевременно предпринятые к тому действия со стороны налогоплательщика.

Таким образом, разрешение вопроса о правомерности предоставления налогоплательщику права на применение налогового вычета по НДС с учетом предусмотренного законодателем срока на его реализацию осуществляется правоприменительными органами исходя из фактических обстоятельств конкретного дела, позволяющих установить соответствующий налоговый период, с которым связано начало течения указанного срока, а также обстоятельств, препятствовавших его соблюдению.

Оценив представленные налоговым органом доказательства в совокупности, заслушав представителей сторон, суды пришли к выводам о неправомерном применении налогоплательщиком налогового вычета по НДС за 3 квартал 2017 года в размере 1 192 503 рубля по взаимоотношениям с контрагентом ООО «ТТК Крона» за пределами трехлетнего срока заявления налоговых вычетов по НДС, предусмотренного пунктом 1.1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации, исходя из следующего.

Налогоплательщиком согласно пункту 5 статьи 174 Налогового кодекса Российской Федерации 24.10.2017 представлена первичная налоговая декларация по НДС за 3 квартал 2017 года.

В соответствие со статьей 81 Налогового кодекса Российской Федерации общество представило 27.06.2018 уточненную (корректировка 1) налоговую декларацию по НДС за 3 квартал 2017 года, в которой заявлены налоговые вычеты в размере 1 192 502 рубля 41 копейка.

В подтверждение правомерности применения налоговых вычетов по НДС по операциям, связанным с приобретением строительных материалов у ООО «ТТК Крона», налогоплательщиком представлены договор поставки № П/04/14/СК от 27.10.2014; спецификация № 1 от 27.10.2014 к договору поставки; счета-фактуры, товарные накладные, товарно-транспортные накладные, согласно которым датой передачи материалов покупателю (грузополучателю) является дата подписания товарных накладных или товарно-транспортных накладных.

Согласно условиям договора поставки № П/04/14/СК от 27.10.2014, датой передачи материалов покупателю (грузополучателю) является дата подписания товарных накладных или товарно-транспортных накладных.

Товарные накладные и товарно-транспортные накладные подписаны 28.10.2014, 30.10.2014, 21.11.2014, 28.11.2014, 26.12.2014, что подтверждает получение строительных материалов ООО «Строй Капитал» в 4 квартале 2014 года.

При этом в пункте 3 Спецификации № 1 к договору поставки указано, что поставка материалов осуществляется в период - с момента подписания спецификации (27.10.2014) по 31.12.2014.

Кроме того, в представленных-товарно-транспортных накладных во 2 разделе «Транспортный раздел», сроки доставки груза указаны 28.10.2014, 29.10.2014, 30.10.2014, 21.11.2014, 24.11.2014, 25.11.2014, 26.11.2014, 27.11.2014, 28.11.2014, 26.12.2014, что свидетельствует о доставке строительных материалов в адрес общества в октябре-декабре 2014 года.

В ходе проверки директор ООО «Строй Капитал» Татарников А.В. пояснил, что комплект документов (счета-фактуры, ТН, ТТН) представлен контрагентом ООО «ТТК Крона» вместе с поставляемым товаром, приобретенные материалы использовались в 2014 году при строительстве объектов ПАО «ФСК ЕЭС» в п. Мухоршибирь, п. Таксимо (протокол допроса № 14-43 от 16.10.2018).

Следовательно, в силу положений пункта 1 статьи 223, пункта 1 статьи 224 Гражданского кодекса Российской Федерации, право собственности на поставленный товар перешло налогоплательщику в момент подписания товарных накладных, товарно-транспортных накладных, что подтверждается вышеуказанными документами.

Таким образом, право на применение вычетов по НДС в размере 1 192 503 рубля у общества возникло в 4 квартале 2014 года.

Общество полагает, что приобретенные стройматериалы отражены по счету 10 бухгалтерского учета 29.09.2017, то есть в 3 квартале 2017 года. Следовательно, право на налоговый вычет у общества возникло с момента регистрации полученных первичных документов (счетов-фактур) в журнале регистрации счетов-фактур.

Вместе с тем, факт несвоевременного отражения на счете 10 бухгалтерского учета (29.09.2017) приобретенных у ООО «ТТК Крона» материалов, не может расцениваться как обстоятельство невозможности заявления ООО «Строй Капитал» права на применение налоговых вычетов по НДС в декларации за 4 квартал 2014 года.

Судами установлено, что налогоплательщиком не представлено убедительных доказательств, подтверждающих наличие объективных препятствий в реализации права заявления спорных вычетов по НДС в срок, предусмотренный законом, предусмотренное пунктом 2 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации, условие применения налоговых вычетов - подача налоговой декларации до истечения установленного данным пунктом трехлетнего срока, обществом не соблюдено.

Кроме того, установленные инспекцией обстоятельства (обществом не подтвержден факт доставки строительных материалов транспортом и водителями, указанными в товарно-транспортных накладных; оплата за приобретенные строительные материалы и их доставку по расчетному счету и наличными денежными средствами в адрес контрагента ООО «ТТК Крона» не производилась; налогоплательщиком также не представлены первичные документы, подтверждающие оплату за доставку товаров организациям-перевозчикам; ООО «ТТК Крона» с 05.04.2017 прекратило деятельность на основании решения о ликвидации от 06.05.2016, сведения о наличии у контрагента имущества; у контрагента отсутствовали расходы, свидетельствующие о реальном осуществлении какой-либо деятельности) в совокупности и взаимосвязи позволяли налоговому органу усомниться в реальности спорной хозяйственной операции и прийти к выводу о неподтверждении налогоплательщиком права на налоговый вычет по НДС в заявленном размере.

Исходя из изложенного, суды первой и апелляционной инстанций пришли к обоснованному выводу об отсутствии правовых оснований для признания незаконным оспариваемого решения инспекции.

Доводы, изложенные в кассационной жалобе, не свидетельствуют о неправильном применении судами при рассмотрении дела норм материального и процессуального права, не опровергают соответствующие выводы судов двух

инстанций, направлены на переоценку доказательств и установление иных фактических обстоятельств по делу, что в силу статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не входит в компетенцию суда кассационной инстанции.

Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу части 4 статьи 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации основаниями для отмены принятых по делу судебных актов, не установлено.

Понесенные обществом расходы по уплате государственной пошлины за кассационное рассмотрение дела на основании статьи 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отнесению на указанное лицо.

Руководствуясь статьями 274, 286-289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 05 сентября 2019 года по делу № А10-2855/2019 и постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 02 декабря 2019 года по тому же делу оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в Судебную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном статьей 291.1 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий

И.Б. Новгородский

Судьи

Г.В. Ананьина

В.Д. Загвоздин