



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
03 мая 2023 года

Дело № А10-3650/2021

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа в составе:

председательствующего Рудых А.И.,

судей: Загвоздина В.Д., Лешко А.Н.,

при участии в открытом судебном заседании представителей: общества с ограниченной ответственностью «Строительное управление-5» - Базаргуроева Ч.Б. (доверенность от 15.02.2023, паспорт), Управления Федеральной налоговой службы по Республике Бурятия – Петровой О.М. (доверенность 25.10.2022 № 04-17/27, служебное удостоверение),

рассмотрев кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Строительное управление-5» на решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 21 апреля 2022 года по делу № А10-3650/2021 и постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 19 декабря 2022 года по тому же делу,

установил:

общество с ограниченной ответственностью «Строительное управление-5» (ОГРН 1020300911773, ИНН 0323114728, далее – ООО «СУ-5», налогоплательщик, общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Бурятия к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия (далее – налоговый орган, инспекция) о признании недействительными решений от 14.01.2021 № 1 и № 20 в части отказа возместить заявленный к возмещению налог на добавленную стоимость (НДС) в сумме 329 339 рублей и обязанности устранить нарушение прав и законных интересов общества.

Судом произведена замена ответчика - инспекции на её правопреемника – Управление Федеральной налоговой службы по Республике Бурятия (далее – Управление).

Решением Арбитражного суда Республики Бурятия от 21 апреля 2022 года, оставленным без изменения постановлением Четвертого арбитражного апелляционного суда от 19 декабря 2022 года, в удовлетворении требования отказано.

Общество в кассационной жалобе и возражениях на дополнения к отзыву, ссылаясь на нарушение норм материального права (статьи 3, 39, 146, 155 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ, Кодекс), статьи 6, 7 Федерального закона от 25.02.1999 № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» (далее – Закон № 39-ФЗ), Закон РСФСР от 26.06.1991 № 1488-1 «Об инвестиционной деятельности в РСФСР» (далее – Закон № 1488-1), постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 54 от 11.07.2011 «О некоторых вопросах разрешения споров, вытекающих из договоров по поводу недвижимости, которая будет создана или приобретена в будущем» и от 30.05.2014 № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» (далее – Постановления № 54 и № 33), примеры судебной практики, просит решение и постановление отменить, не передавая дело на новое рассмотрение, принять новый судебный акт об удовлетворении его требований.

По мнению заявителя кассационной жалобы: у судов и налогового органа отсутствовали основания для квалификации правоотношений по договору соинвестирования с Самбаровым Е.В. как договора купли-продажи, подтверждающего реализацию объекта будущей недвижимости, поскольку поступление денежных средств от покупателя носило инвестиционный характер, что в силу подпункта 4 пункта 3 статьи 39 НК РФ не признается реализацией товаров (работ, услуг); договор соинвестирования представляет собой смешанный договор простого товарищества с элементами посреднического договора.

Налогоплательщик указывает: налоговые обязательства общества по НДС должны определяться исходя из суммы вознаграждения заказчика-застройщика, полученной от соинвестора, а не от всего поступившего инвестиционного взноса; налогооблагаемая база по НДС должна быть определена с учетом положений статьи 155 НК РФ как разница между стоимостью реализации имущественных прав и расходами на их приобретение.

Общество не согласно с выводом судов (страницы 18-19 решения, 20-21 - постановления) о том, что договор купли-продажи будущего объекта недвижимости не может быть договором соинвестирования, считает данный вывод основанным на неверном толковании судами норм Законов № 1488-1, № 39-ФЗ, правовых позиций,

изложенных в Постановлениях № 54 и № 33, и противоречащим сложившейся судебной практике, примеры которой приведены в тексте кассационной жалобы.

Налогоплательщик указывает: строительство объекта «Этнокультурного центра коренных народов Севера «Арун» (далее – объект, спорный объект) им осуществлялось в качестве основного инвестора и заказчика-застройщика с привлечением для его финансирования собственных, заемных средств и средств третьих лиц, в том числе Самбаровой Е.В. по договорам соинвестирования; в уточненной налоговой декларации № 2 по НДС за 3 квартал 2016 года в налогооблагаемую базу по НДС обществом обоснованно не включены поступившие от Самбаровой Е.В. 2 540 000 рублей и ошибочно включены 3 000 000 рублей, которые в уточненной декларации № 3 за тот же период правомерно полностью исключены из налогооблагаемой базы.

По мнению общества: судами и налоговым органом не учтено нарушение принципа правомерных ожиданий налогоплательщика, поскольку на протяжении длительного периода у налогового органа отсутствовали претензии по аналогичным операциям, отраженным в представленных декларациях по НДС, в том числе по которым приняты решения о возмещении НДС за 2013- 2016 годы.

Общество считает: судами не дана оценка его доводам и доказательствам, представленным 15.10.2021 (план счетов бухгалтерского учета, карточки счетов, оборотно-сальдовые ведомости за 2014-2019 годы) и не исследованы вопросы целевого использования денежных средств, поступивших от Самбаровой Е.В.

Управление в отзыве, дополнениях к нему против доводов кассационной жалобы возразило, указывая на их несостоятельность и на законность обжалуемых актов.

Присутствующие в судебном заседании представители сторон поддержали доводы и возражения, изложенные в кассационной жалобе, отзыве, дополнениях к нему и возражениях общества на дополнения.

Проверив в порядке главы 35 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ) правильность применения арбитражными судами норм материального и соблюдение норм процессуального права, соответствие выводов судов о применении норм права установленным ими по делу обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам и, исходя из доводов кассационной жалобы и возражений относительно неё, суд округа приходит к следующим выводам.

По результатам камеральных проверок представленных 30.09.2019 и 02.03.2020 уточненных деклараций по НДС за 3 квартал 2016 года инспекцией составлены акты от 21.01.2020 № 253, от 17.06.2020 № 1, дополнения к ним № 2 от 21.08.2020 и 14.01.2021 приняты решения: о возмещении 1 232 030 рублей НДС № 6 (том 1 л.д.77-115); об отказе в

привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и об отказе в возмещении заявленного НДС № 1 в сумме 760 643 рубля, № 20 - в сумме 329339 рублей.

Основанием для вынесения оспариваемых решений и уменьшения суммы НДС, заявленного к возмещению за 3 квартал 2016 года в размере 329 339 рублей, послужил вывод налогового органа о занижении обществом налоговой базы на 2 540 000 рублей (с которой подлежит исчислению 387 458 рублей НДС по договору соинвестирования Самбаровой Е.В. строительства объекта от 13.07.2016 № си-59, в результате его переквалификации в договор купли-продажи будущего объекта недвижимости (далее – договор, спорный договор).

Полагая решения от 14.01.2021 № 1 и № 20 в части отказа в возмещении суммы 329 339 рублей незаконными и нарушающими его права и интересы, соблюдая досудебный порядок урегулирования спора, общество обратилось в арбитражный суд с рассматриваемыми требованиями.

Отказывая в удовлетворении требований, суды исходили из доказанности фактов и наличия оснований для квалификации налоговым органом спорного договора в качестве договора купли-продажи будущей недвижимой вещи, как сделки реализации, а не как договора соинвестирования.

Оснований для изменения или отмены судебных актов суд округа не усматривает исходя из следующего.

Основным спорным вопросом по настоящему делу является вопрос о правовой природе договора, заключенного между обществом и Самбаровой Е.В., по приобретению последней в спорном объекте двух нежилых помещений, как сделки купли-продажи (реализации) обществом будущей недвижимости или как договора соинвестирования.

Под реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем согласно пункту 1 статьи 39 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) признается передача на возмездной основе (обмен товарами, работами или услугами) права собственности, в том числе на товары, результаты выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу.

При этом в силу подпункта 4 пункта 3 статьи №(НК РФ 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) не признается реализацией товаров, работ, услуг.

Понятия объекта налогообложения по НДС, налоговой базы при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), в том числе при получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) определены в статьях 146, 154 НК РФ.

Общие понятия о договоре, его свободе для сторон при заключении, примерных условиях договора, его толковании содержатся в главе 27 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ).

Понятия отдельных видов обязательств и существенных условиях каждого из них, а также общие положения о договоре купли-продажи недвижимости, определены в разделе IV, главе 30 данного кодекса (статьи 554, 555 ГК РФ).

Согласно пункту 2 статьи 421 ГК РФ стороны имеют право на заключение договора, как предусмотренного, так и не предусмотренного законом или иными правовыми актами. При этом в заключаемом договоре могут содержаться элементы различных договоров, предусмотренных законом или иными правовыми актами (смешанный договор) и к отношениям по данному договору применяются в соответствующих частях правила о договорах, элементы которых содержатся в нем, если иное не вытекает из соглашения сторон или существа смешанного договора.

Правила толкования условий договора определены в статье 431 ГК РФ, согласно которой при толковании условий договора судом принимается во внимание буквальное значение содержащихся в нем слов и выражений и в случае их неясности устанавливается путем сопоставления с другими условиями и смыслом договора в целом и путем выяснения действительной общей воли сторон с учетом цели договора. При этом принимаются во внимание все соответствующие обстоятельства, включая предшествующие договору переговоры и переписку, практику, установившуюся во взаимных отношениях сторон, обычаи, последующее поведение сторон.

Существенными условиями о предмете договора согласно статье 432 ГК РФ являются условия, которые названы в законе или иных правовых актах как существенные или необходимые для договоров данного вида, а также все те условия, относительно которых по заявлению одной из сторон должно быть достигнуто соглашение.

Понятия инвестиционного договора и его существенных условий нормы ГК РФ не содержат.

Понятия инвестиций, инвестиционной деятельности, её субъектов, капитальных вложений, их объектов, инвестиционного проекта, сроков его окупаемости, совокупной налоговой нагрузки, а также права и обязанности инвесторов в спорный период были определены в Законе № 39-ФЗ.

Предметом инвестиционной деятельности в силу абзаца 3 статьи 1 данного закона является вложение инвестиций и осуществление совместно субъектами инвестиционной деятельности действий в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта.

Из смысла и содержания статьи 1 данного закона и его наименования следует, что он регулирует один из видов инвестиций – капитальные вложения, то есть вложения в основной капитал (основные средства), в том числе затраты на новое строительство, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, приобретение машин, оборудования и другие затраты.

При этом под вложениями в основные средства (внеоборотные активы) понимаются принадлежащие юридическому лицу активы, предназначенные для получения дохода от их эксплуатации в течение длительного периода времени и изначально не подлежащие продаже (пункт 4 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (утверждены приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н, далее – ПБУ 6/01).

Субъектами инвестиционной деятельности, осуществляемой в форме капитальных вложений, являются инвесторы, заказчики, подрядчики, пользователи объектов капитальных вложений и другие лица (пункт 1 статьи 4 Закона № 39-ФЗ).

Отношения между субъектами инвестиционной деятельности осуществляются на основе договора и (или) государственного контракта, заключаемых между ними в соответствии с ГК РФ (пункт 1 статьи 8 Закона № 39-ФЗ).

Из смысла и содержания указанных норм права следует, что существующее законодательство не содержит понятий инвестиционного договора и договора соинвестирования, как не содержит и исчерпывающего и примерного перечня договорных форм инвестиций, в связи с чем при разрешении споров, возникающих из договоров, поименованных сторонами как «инвестиционные», необходимо установить их гражданско-правовую природу, имеющую существенное значение для целей налогообложения.

В целях исчисления налогов в отношении конкретной гражданско-правовой сделки осуществляется её квалификация (переквалификация) как на первоначальном этапе её заключения при сопоставлении реальных намерений сторон и их воли при заключении сделки, так и текста договора, который был подписан сторонами и отражен в целях налогообложения, а также и фактическое его исполнения сторонами.

В этой связи, учитывая правовую позицию, изложенную в постановлениях Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 06.09.2011 № 4784/11, от 24.01.2012 № 11450/11 и от 02.07.2013 № 1039/13, суды правомерно

включили в предмет исследования вопросы о предмете договора, его существенных условиях и действительной воле сторон, направленной при заключении и исполнении договора.

Применение положений Закона № 39-ФЗ и указанных норм ГК РФ относительно понятия инвестиционного договора даны в Постановлении № 54, согласно пункту 4 которого при рассмотрении споров, вытекающих из договоров, связанных с инвестиционной деятельностью в сфере финансирования строительства или реконструкции объектов недвижимости, судам следует устанавливать правовую природу соответствующих договоров и разрешать спор по правилам глав 30 («Купля-продажа»), 37 («Подряд»), 55 («Простое товарищество») ГК РФ и так далее.

Если не установлено иное, судам надлежит оценивать договоры, связанные с инвестиционной деятельностью в сфере финансирования строительства или реконструкции объектов недвижимости, как договоры купли-продажи будущей недвижимой вещи.

Согласно пункту 2 статьи 223 ГК РФ право собственности на объекты недвижимости возникает у лиц, заключивших договор купли-продажи будущей недвижимой вещи (включая случаи, когда на такого рода договоры распространяется законодательство об инвестиционной деятельности) с момента государственной регистрации в ЕГРП этого права за покупателем.

В пункте 7 постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» определено: если суд на основании оценки представленных налоговым органом и налогоплательщиком доказательств придет к выводу о том, что налогоплательщик для целей налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, то суд определяет объем прав и обязанностей налогоплательщика исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции.

Согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в определении от 09.06.2022 № 1450-О (далее – Определение № 1450-О), по общему правилу, понятия и термины иных отраслей законодательства, используемые в Налоговом кодексе Российской Федерации, применяются в том значении, в каком они используются в этой отрасли законодательства (пункт 1 статьи 11 НК РФ).

При этом, разъясняя положения Закона № 39-ФЗ и нормы НК РФ, судом указано, что льготное налогообложение предусмотрено для инвестиций именно в форме капитальных вложений в строительство, реконструкцию и (или) модернизацию объектов,

исключив из числа оснований для применения льготы осуществления инвестиций в иных формах, в частности путем приобретения таких объектов по возмездным сделкам.

О возможности оценки договоров купли-продажи будущей недвижимой вещи, как связанных с инвестиционной деятельностью в сфере финансирования строительства (реконструкции) объектов недвижимости, разъяснено и в пункте 4 Постановления № 54.

Правильно применив указанные нормы права и разъяснения по их применению, арбитражные суды, оценив доводы сторон и представленные в их обоснование доказательства, установили следующее.

Обществом по договору купли-продажи с Местной национально-культурной автономией эвенков г.Улан-Удэ от 12.12.2011 приобретен спорный объект (незавершенное строительством здание Этнокультурного центра коренных народов Севера Бурятии «Арун» площадью 1 681,3 кв.м., степенью готовности 31%, по адресу: г.Улан-Удэ, ул.Советская, 23а и 29.12.2011 зарегистрировано право собственности на него за обществом.

Для завершения строительства объекта и выполнения общестроительных работ на нем общество привлекало по договору подряда ООО «Дарханстрой», а также денежные средства по договорам соинвестирования строительства объекта идентичного содержания, в том числе в проверяемый период с Нимаевой А.В. (№ си-54 от 15.03.2016 на сумму 1 632 000 рублей без НДС) и с Самбуровой Е.В. (№ си-36 от 30.12.2014, № си-32 от 08.10.2014, далее – договоры 2014 года).

В пункте 5.1 указанных договоров установлены сроки и суммы перечисления на расчетный счет (оплаты в кассу), во исполнение которых Нимаевой А.В. 27.07.2016 перечислены 326 400 рублей, Самбунова Е.В. внесла в кассу общества 2 040 000 рублей, 500 000 рублей (квитанции от 08.10.2014 и от 30.12.2014).

Договоры 2014 года с Самбаровой Е.В. соглашениями от 12.07.2016 сторонами расторгнуты, однако на следующий день (13.07.2016) указанными лицами заключен договор № си-59 соинвестирования строительства объекта идентичного содержания, с аналогичным предметом исполнения на общую сумму финансирования 5 800 000 рублей, при этом стороны произвели зачет ранее уплаченных по договорам 2014 года сумм в счет договора № си-59, по которому 14.07.2016 Самбарова Е.В. перечислила ООО «СУ-5» 3 000 000 рублей., в связи с чем общая сумма по договору № си-59 составила 5 540 000 рублей, из которой сумма зачета 2 540 000 рублей, в проверяемой налоговой декларации за 3 квартал 2016 года не отражена.

При этом, в уточненной декларации по НДС № 1 (УНД № 1) за 3 квартал 2016 года налогоплательщиком в качестве налоговой базы по НДС учтены операции по договорам

соинвестирования в сумме 498 960 рублей, составляющих 15% от поступивших на расчетный счет от соинвесторов денежных средств, принятых обществом в качестве вознаграждения инвестора.

В уточненной декларации по НДС № 2 (УНД № 2) за 3 квартал 2016 года, являвшейся предметом проверки в настоящем случае, обществом в качестве налоговой базы по НДС были учтены операции по договорам соинвестирования в сумме 3 326 400 рублей – сумма поступивших от Самбарово́й Е.В. и Нимаевой А.В. на расчетный счет денежных средств.

При этом сумма произведенного с Самбарово́й Е.В. зачета по соглашению от 13.07.2016 в размере 2 540 000 рублей (2 040 000 рублей + 500 000 рублей) учтена не была, НДС с неё не исчислен.

Налогоплательщиком в УНД № 2 дополнительно исчислен НДС в размере 431 304 рубля в результате включения в налоговую базу всей суммы денежных средств, поступивших на расчетный счет в проверяемый период от третьих лиц по договорам соинвестирования и заявлены налоговые вычеты в 100% размере. При этом, в УНД № 1 НДС исчислен лишь с суммы вознаграждения инвестора (15%), вычет применен с 57,75%.

Налогоплательщиком самостоятельно при исчислении налоговой базы по НДС в 3 квартале 2016 года по договорам соинвестирования включены поступления денежных средств в полном объеме, а не в виде вознаграждения инвестора в размере 15% от общей суммы поступлений

Согласно данных камеральных проверок деклараций по НДС, в том числе с суммами налога, заявленными к возмещению за период с 4 квартала 2015 года по 3 квартал 2019 года в отношении операций, связанных со спорным объектом, налогоплательщиком применяется отдельный учет налогообложения: НДС исчисляется только с суммы вознаграждения инвестора (15% от общей суммы финансирования), вычеты применяются в размере, приходящемся на долю инвестора в спорном объекте (в пропорции равной результату деления площади инвестора на общую площадь коммерческих помещений), в частности в 3 квартале 2016 года это доля составила 57,76%.

По результатам совокупной оценки текстов договоров, пояснений участников сделок, фактического их исполнения и отражения в отчетности общества и иных имеющихся в деле доказательств судами установлено следующее.

Договоры с Самбарово́й Е.В. имеют ссылку на законодательство, регулирующее инвестиционную деятельность, но обладают признаками договора купли-продажи будущей вещи - двух нежилых помещений, реализованных покупателю.

При этом суды, учитывая разъяснения пунктов 4 и 7 Постановления № 54, обоснованно исходили из того, что буквальное содержание текстов договоров позволяет индивидуализировать предмет договоров (указаны подробные сведения о каждом помещении (его площадь, место расположения), подлежащем передаче покупателю, цена каждого помещения определена из стоимости 1 кв.м, умноженного на площадь).

Арбитражные суды, установив, что на момент заключения договора объект был фактически построен (16.09.2016 получено разрешение на его ввод в эксплуатацию №04-302000-46-2016), общество изначально зарегистрировало право собственности на нежилые помещения за собой (25.06.2019), а затем передало эти помещения Самбуровой Е.В., которая 04.08.2020 зарегистрировала право собственности на них, пришли к обоснованному выводу, что фактически по договору передавались нежилые помещения и именно они, а не право финансирования их строительства, было предметом и целью договора, что в смысле применения норм пункта 1 статьи 154, пункта 1 статьи 39 НК РФ является реализацией товаров (работ, услуг), под которой понимается передача права собственности на нежилые помещения, изначально не предназначенные продавцом для их длительной эксплуатации с целью получения прибыли.

Данные выводы согласуются с пунктом 4 Правил бухгалтерского учета 6/01 и не противоречат правовой позиции Президиума Высшего Арбитражного Суда, изложенной в постановлении от 15.11.2011 № 13295/10.

При этом судами правомерно учтены следующие установленные факты.

В отношении спорного объекта обществом зарегистрирована ипотека в пользу ПАО «Сбербанк России» в обеспечение его обязательств по кредитному договору; по результатам исполнения договора Самбарова Е.В., перечислившая денежные средства, получила в собственность нежилые помещения на возмездной основе и по условиям договора она не наделена правом какой-либо собственности (в том числе долевой) на спорный объект в целом или в какой-либо его доле, внесенные средства не являются вкладом в уставный капитал; сроком готовности к передаче приобретаемой части объекта является дата разрешения на его ввод в эксплуатацию.

Учетная политика ООО «СУ-5» не определяет порядок определения учета сумм, поступающих от покупателей, сумм вычетов, приходящихся на общество и на покупателей; стоимость услуг инвестора в договорах не определена, в акте приема-передачи не отражена; собственная доля инвестиций общества и доля инвестиций каждого покупателя в суммовом выражении также не определена; доказательств того, что воля покупателей была направлена на вступление в правоотношения по инвестированию всего объекта строительства, материалы дела не содержат, таких фактов судами не установлено.

Напротив, из показаний свидетелей (Самбаровой Е.В., Нимаевой А.В.) судами установлено: на момент заключения спорных договоров объект был уже возведен и при осмотре помещений для его дальнейшего приобретения, покупатели ориентировались на площадь приобретаемых помещений, их места расположения и стоимость 1 кв.м помещения; свидетелями сообщено, что намерениями при заключении сделок являлось приобретение обозначенных в договорах нежилых помещений для извлечения собственной выгоды (для размещения пошивочной мастерской), выбор типа договора исходил именно от продавца, который мотивировал данный выбор более низкой ценой сделки, а также тем, что строительство объекта на дату заключения сделки не завершено, в чем отличие заключенного договора от договора купли-продажи не знают.

Акты приема-передачи от 22.07.2020 не содержат сведений относительно услуг инвестора (их стоимость, наличие (отсутствие) дополнительного вознаграждения).

Оценивая приложенные обществом к налоговой декларации по НДС за 3 квартал 2020 года документы (поступили в электронном виде 01.02.2022) в качестве доказательств учета помимо вознаграждения застройщика в сумме 15% и его экономии (дополнительного вознаграждения) при расчете себестоимости строительства помещений, переданных Самбаровой Е.В., суды обоснованно не приняли их в качестве надлежащего доказательства, поскольку эти документы были составлены после ознакомления с позицией налогового органа, изложенной в акте проверки от 21.01.2020 № 253, при этом представленный счет-фактура № 19 от 22.07.2020 не подписан уполномоченными лицами, не сопровождается доказательствами принятия его Самбаровой Е.В.

Судами также установлено: просрочка застройщика в передаче нежилых помещений покупателю не свидетельствует сама по себе о необходимости ведения дополнительной инвестиционной деятельности, в том числе по перепланировке нежилых помещений; признаки договора простого товарищества, посреднического договора в текстах спорных договорах отсутствуют и судами по результатам их оценки в совокупности с иными имеющимися в деле доказательствами не установлены.

Таким образом, исходя из содержания существенных условий спорного договора, оценки существа принятых на себя сторонами обязательств, поведения сторон при исполнении условий договора и результата его исполнения, суды обоснованно согласились с налоговым органом, что спорный договор в данном деле следует квалифицировать как не содержащий признаков инвестиционного договора - договор купли-продажи будущей недвижимой вещи с условием о предварительной оплате, а внесенные взносы в соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 167 НК РФ как предоплату, с которой подлежит исчисление НДС.

Условия договора оценены судами с соблюдением требований статьи 431 ГК РФ.

Установленные судами обстоятельства соответствуют содержанию имеющихся в деле доказательств, обществом по существу не опровергнуты.

Оценка оспариваемых решений, доводов сторон и представленных в их обоснование доказательств дана с соблюдением требований главы 7 и статьи 200 АПК РФ.

В связи с изложенным, суд округа соглашается с выводами судов о правомерности и обоснованности переквалификации налоговым органом спорного договора, о доказанности факта занижения обществом налоговой базы по НДС, о законности и обоснованности обжалуемых в части решений инспекции и об отсутствии оснований для удовлетворения заявленных требований.

Вопреки утверждению общества, требования статей 9, 65, 69, 71, 167, 168 АПК РФ судами соблюдены, всем доводам сторон и представленным в их обоснование доказательствам, в том числе представленным 15.10.2021 (план счетов бухгалтерского учета, карточки счетов, оборотно-сальдовые ведомости за 2014-2019 годы) судами дана надлежащая правовая оценка.

Так, согласно материалам дела (протокол и аудио протокол судебного заседания (том 5 л.д.60-61, том 6 л.д.106, диск) после представления указанных доказательств судом рассмотрение дела отложено, в том числе с целью их изучения судом и подготовки возражений другой стороной.

При этом суд исходит из того, что само по себе отсутствие в тексте судебного акта ссылки на каждое их имеющихся в деле доказательств не свидетельствует об отсутствии их оценки судами в совокупности с иными имеющимися в деле документами.

Довод о неисследовании судами вопроса о целевом использовании поступивших от Самбаровой Е.В. денежных средств не изменяет установленных судами фактов передачи ей обществом права собственности на нежилые помещения, стоимость которых оплачена покупателем предварительно, а не передачи права инвестирования спорного объекта.

Утверждение общества о выводе судов о невозможности квалификации договоров купли-продажи будущей недвижимости договорами соинвестирования противоречит содержанию судебных актов, в которых такой вывод не содержится, данное утверждение является интерпретацией налогоплательщиком выводов судов, изложенных на страницах 18-19 решения и 20-21 постановления.

Поскольку установленные судами факты основаны на надлежащей совокупной оценке всех имеющихся в деле доказательств, при этом требования, предусмотренные главой 7 и статьей 200 АПК РФ, а также статьи 431 ГК РФ судами соблюдены, основания для их иной оценки у суда округа не имеется.

Изложенные в кассационной жалобе доводы не опровергают установленную судами совокупность фактов, свидетельствующих о правомерности квалификации налоговым органом спорных договоров как договоров купли-продажи недвижимого имущества и по существу выражают несогласие заявителя с оценкой доказательств, установленными фактами и выводами судов.

Приведенные в кассационной жалобе примеры судебной практики судом округа не принимаются, как основанные на иных отличных от настоящего дела доказательствах.

Нарушений норм процессуального права, являющихся безусловным основанием для отмены судебных актов в силу части 4 статьи 288 АПК РФ, не установлено.

В связи с изложенным, обжалуемые судебные акты на основании пункта 1 части 1 статьи 287 АПК РФ подлежат оставлению без изменения.

Настоящее постановление выполнено в форме электронного документа, подписанного усиленными квалифицированными электронными подписями судей, в связи с чем направляется лицам, участвующим в деле, посредством его размещения на официальном сайте суда в сети «Интернет».

По ходатайству лиц, участвующих в деле, копия постановления на бумажном носителе может быть направлена им в пятидневный срок со дня поступления соответствующего ходатайства заказным письмом с уведомлением о вручении или вручена им под расписку.

Руководствуясь статьями 274, 286-289 АПК РФ, Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 21 апреля 2022 года по делу № А10-3650/2021 и постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 19 декабря 2022 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

А.И. Рудых

Судьи

В.Д. Загвоздин

А.Н. Лешошко

Электронная подпись действительна.
Данные ЭП: Удостоверяющий центр Казначейство России
Дата 02.02.2023 22:14:00
Кому выдана Лешошко Алексей Николаевич

Электронная подпись действительна.
Данные ЭП: Удостоверяющий центр Казначейство России
Дата 02.02.2023 21:54:00
Кому выдана Загвоздин Вячеслав Дмитриевич