



Арбитражный суд
Ханты-Мансийского автономного округа - Югры
ул. Мира д. 27, г. Ханты-Мансийск, 628011, тел. (3467) 95-88-71, сайт <http://www.hmao.arbitr.ru>

ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Р Е Ш Е Н И Е

г. Ханты-Мансийск

«18» января 2018 г.

Дело № А75-17482/2017

Резолютивная часть решения объявлена 11 января 2018 г.

Полный текст решения изготовлен 18 января 2018 г.

Арбитражный суд Ханты-Мансийского автономного округа - Югры в составе судьи Голубевой Е.А., при ведении протокола судебного заседания секретарем Муртазиной А.В., рассмотрев в судебном заседании дело № А75-17482/2017 по заявлению конкурсного управляющего общества с ограниченной ответственностью «Строительное управление «Стройинвест» В.А. Плесовских к межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре о признании незаконными решений от 05.06.2017 № 8321 и № 288, а также об обязанности возместить из бюджета налог на добавленную стоимость за 2 квартал 2016 года, при участии третьего лица – Управления Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре,

при участии представителей:

от заявителя – Мурзатов Е.К. по доверенности от 06.10.2017,

от межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре – Насонова Е.Н. по доверенности от 24.11.2017 № 03-04/12202, Попова Н.А. по доверенности от 24.11.2017 № 03-04/12203, Даукшес В.О. по доверенности от 21.08.2017,

от Управления Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре – Даукшес В.О. по доверенности от 21.08.2017,

у с т а н о в и л :

конкурсный управляющий В.А. Плесовских общества с ограниченной ответственностью «Строительное управление «Стройинвест» (далее – заявитель) обратился в Арбитражный суд Ханты-Мансийского автономного округа – Югры с заявлением к межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре (далее – Инспекция) о признании незаконными решений от 05.06.2017 № 8321 и № 288, к Управлению Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре (далее – Управление) о признании незаконным решения от 07.08.2017 № 07-15/13145С, а также об обязанности возместить из бюджета налог на добавленную стоимость за 2 квартал 2016 года в размере 22 448 793 рубля.

Заявленные требования мотивированы несогласием налогоплательщика с выводами Инспекции об отказе в возмещении суммы НДС во 2 квартале 2016 года в размере 22 448 793 руб. на основании скорректированного счета-фактуры № 26 от 10.06.2016, а также несогласием с привлечением к налоговой ответственности по части 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс) за непредставление в установленные Инспекцией сроки документов.

По ходатайству заявителя, учитывая, что решение Управления от 07.08.2017 № 07-15/13145С, не изменило и не отменило решения Инспекции № 8321 и № 288, суд изменил процессуальный статус Управления, привлек его к участию в деле в качестве заинтересованного лица.

В отзывах на заявление Инспекция и Управление возражали против удовлетворения требований, ссылаясь на необходимость внесения корректировок не в счет-фактуру на дату расторжения муниципального контракта, а в счета-фактуры, составленных ранее, по которым был изменен объем выполненных работ и их стоимость.

В судебном заседании представитель заявителя поддержал доводы заявления, представители Инспекции и Управления возражали по доводам отзывов.

Судом при рассмотрении спора установлены следующие обстоятельства.

Инспекцией в отношении Общества проведена камеральная проверка уточненной (корректировка № 2) налоговой декларации по НДС за 2 квартал 2016 года, из содержания которой следует, что сумма НДС, подлежащая к возмещению из бюджета за указанный налоговый период, составляет 22 448 793 руб.

По результатам проверки Инспекцией составлен акт налоговой проверки от 06.04.2017 № 28204 (том 2 л.д. 1-16) и с учетом представленных возражений (том 2 л.д. 71-73) 05.06.2017 вынесено решение о привлечении к ответственности № 8321 (далее - Решение № 8321) (том 2 л.д. 76-93) и решение № 288 об отказе в возмещении суммы НДС, заявленной к возмещению (далее - Решение № 288) (том 2 л.д. 99).

Решением № 8321 Инспекция привлекла Общество к ответственности по части 1 статьи 122 Налогового кодекса в виде штрафа, размер которого определен с учетом смягчающих обстоятельств, в сумме 1 2450,60 руб., доначислила НДС в сумме 249 012 руб., а так же начислила пени в сумме 8040,82 руб.

Решением № 288 налогоплательщику отказано в возмещении НДС из бюджета за 2 квартал 2016 года в размере 22 448 793 руб.

Как следует из содержания Решения № 8321, Инспекцией отказано налогоплательщику в применении налоговых вычетов по НДС за 2 квартал 2016 года по корректировочному счету-фактуре от 10.06.2016 № 26 (том 2 л.д. 13), выставленному на основании соглашения от 10.06.2016 (том 2 л.д. 136) о расторжении муниципального контракта от 24.12.2012 № 18-с по реконструкции больничного комплекса на 235 коек и 665 посещений в смену в г. Советский Советского района, заключенного между Обществом и Управлением по делам архитектуры и капитального строительства администрации Советского района (далее - Заказчик). Согласно муниципальному контракту (том 7 л.д. 45-53) с учетом дополнительного соглашения от 26.12.2015 № 5 (том 7 л.д. 62) общая стоимость работ определена в размере 1 381 655 460,00 руб.

На основании указанного соглашения от 10.06.2016 стороны приняли решение расторгнуть названный контракт в связи с невозможностью его исполнения.

Согласно представленному акту приема-передачи результата работ от 05.07.2016 (т. 7 л.д. 34-35) стоимость работ по контракту согласно смете составила 1 375 790 477 руб., стоимость фактически выполненных работ - 1 199 490 103,69 руб., Обществом работы по контракту согласно смете не выполнены на сумму 176 300 371,31 руб. Общая степень готовности объекта - 87%.

На момент расторжения муниципального контракта Заказчиком были перечислены Обществу денежные средства в размере 1 381 880 400 руб. в соответствии со справкой о стоимости выполненных работ и затрат по форме № КС-3 от 10.06.2016 № 41 (т. 2, л.д. 135), общая стоимость выполненных работ составила 1 205 355 104,65 руб., задолженность со стороны Общества составляет 176 300 355,35 руб.

В связи с тем, что, по мнению налогоплательщика, первоначально им выставлены счета-фактуры с ошибочно указанной стоимостью выполненных работ, истцом в книге продаж за 2 квартал 2016 года (том 3 л.д. 38) отражен корректировочный счёт-фактура от 10.06.2016 № 26 с минусовым значением на сумму 176 300 355,35 руб., в том числе НДС 22 697 804,64 руб.

В ходе проведения камеральной проверки Инспекция с целью определения правомерности сторнирования Обществом стоимости невыполненных работ в сумме

176 300 355,35 руб. запрашивала налогоплательщика и Заказчика первичные документы, на основании которых сложилась указанная сумма, что подтверждается требованиями Инспекции от 10.10.2016 № 2123, от 14.12.2016 №2453, от 01.12.2016 № 14154, от 12.12.2016 № 14575, от 21.12.2016 № 2482, от 09.02.2017 № 16009, от 29.12.2016 № 2515.

Документы (информация), необходимые для определения стоимости невыполненных по контракту работ, в ходе проверки в налоговый орган не были представлены налогоплательщиком.

При этом Инспекцией в ходе проверки было установлено, что Обществом при выполнении вышеупомянутого муниципального контракта в течение 2013-2015 годов для Заказчика выполнялись работы, не предусмотренные сметой, составленной в рамках муниципального контракта. При этом акты о приемке выполненных работ по форме № КС-2 и справки о стоимости выполненных работ и затрат по форме № КС-3 формировались Обществом по работам, предусмотренным в сметной документации. На основании указанных документов, налогоплательщиком в адрес Заказчика в установленные сроки выставлялись соответствующие счета-фактуры.

Отражая в разделе 9 декларации по НДС (книга продаж) за 2 квартал 2016 года корректировочный счет-фактуру от 10.06.2016 № 26 с минусовым значением на сумму 176 300 355,35 руб., в т.ч. НДС -22 697 804,64 руб., налогоплательщик исходил из того, что в ранее составленные счета-фактуры не могут быть внесены изменения до даты подписания какого-либо соглашения между сторонами контракта, каковым является соглашение о расторжении контракта от 10.06.2016.

В рамках досудебного урегулирования спора истец направил в Управление апелляционную жалобу на решения Инспекции № 8321 и № 288. По результатам рассмотрения апелляционной жалобы Управление решением от 07.08.2017 № 07-15/13145@ апелляционную жалобу оставило без удовлетворения.

Не согласившись с решениями Инспекции от 05.06.2017 № 8321 и № 288, заявитель обратился с настоящим заявлением в арбитражный суд.

В соответствии с частью 1 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований и возражений. Согласно статье 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд оценивает доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств. Арбитражный суд оценивает

относимость, допустимость, достоверность каждого доказательства в отдельности, а также достаточность и взаимную связь доказательств в их совокупности.

В силу части 1 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

В силу части 4 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц арбитражный суд в судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Оценив представленные в материалы дела доказательства по правилам статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд приходит к выводу о законности оспариваемых решений Инспекции.

В соответствии со статьей 143 Налогового кодекса Общество является плательщиком НДС, при этом налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в соответствии со статьей 166 Налогового кодекса, на установленные статьей 171 Налогового кодекса налоговые вычеты.

В соответствии с частью 1 статьи 172 Налогового кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Налогового кодекса, 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 Налогового кодекса. Документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг) сумм налога к вычету в порядке, предусмотренном главой 21 Налогового кодекса, является счет-фактура.

Согласно части 2 статьи 169 Налогового кодекса счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5, 5.1 и 6 названной статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

Обязанность подтверждать правомерность и обоснованность налоговых вычетов первичной документацией лежит на налогоплательщике - покупателе товаров (работ, услуг), имущественных прав, поскольку именно он выступает субъектом, применяющим при исчислении итоговой суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, вычет сумм налога, начисленных поставщиком.

Основанием для отказа в возмещении НДС, доначисления налога, исчисления пени и привлечения к ответственности, в рассматриваемом случае послужил вывод Инспекции о нарушении Обществом требований статей 168, 169, 171, 172 Налогового кодекса, предъявляемых к порядку выставления корректировочного счета- фактуры и получения налогового вычета.

В соответствии с частью 3 статьи 168 Налогового кодекса при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, продавец выставляет покупателю корректировочный счет-фактуру не позднее пяти календарных дней считая со дня составления документов, указанных в пункте 10 статьи 172 Налогового кодекса.

В соответствии с частью 10 статьи 172 Налогового кодекса вычеты суммы разницы, указанной в пункте 13 статьи 171 Налогового кодекса, производятся на основании корректировочных счетов-фактур, выставленных продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав в порядке, установленном пунктами 5.2 и 6 статьи 169 Налогового кодекса, при наличии договора, соглашения, иного первичного документа, подтверждающего согласие (факт уведомления) покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе из-за изменения цены (тарифа) и (или) изменения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг),

переданных имущественных прав, но не позднее трех лет с момента составления корректировочного счета-фактуры.

При изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав в сторону уменьшения, в том числе в случае уменьшения цен (тарифов) и (или) уменьшения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, вычетам у продавца этих товаров (работ, услуг), имущественных прав подлежит разница между суммами налога, исчисленными исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав до и после такого уменьшения (часть 13 статьи 171 Налогового кодекса).

Согласно статье 169 Налогового кодекса корректировочный счет-фактура выставляется продавцом покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав в сторону уменьшения, в том числе в случае уменьшения цены (тарифа) и (или) уменьшения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг).

Из представленных в материалы дела доказательств и пояснений заявителя следует, что между Обществом и Заказчиком не было заключено дополнительных соглашений к муниципальному контракту от 24.12.2012 № 18-с на уменьшение объемов выполнения работ или на уменьшение их стоимости.

Обществом в ходе судебного разбирательства не оспаривается то обстоятельство, что изначально были выставлены счета-фактуры с ошибочно указанной стоимостью выполненных работ.

Данный вывод Инспекции подтверждается пояснениями налогоплательщика, а также показаниями свидетеля Киселева В.Н., генерального директора Общества (протокол допроса свидетеля от 07.12.2016 № 372); Торопова Г.П., начальника управления по делам архитектуры и капитального строительства администрации Советского района, заместителя главы администрации Советского района (протокол допроса свидетеля от 20.12.2016 № 425); Кузнецовой О.А., заместителя начальника ПТО управления по делам архитектуры и капитального строительства администрации Советского района (протокол допроса свидетеля от 16.12.2016 № 427).

Дополнительное соглашение к муниципальному контракту, а также иные документы, подтверждающие уменьшение объема и стоимости выполненных работ, как в рамках проектно-сметной документации, так и иных работ, неучтенных в рамках муниципального контракта, Обществом не представлено.

Таким образом, объемы работ или их стоимость не уменьшились, при этом при составлении актов формы КС-2, справок формы КС-3 и счетов фактур были допущены технические либо арифметические ошибки, связанные с тем, что Обществом фактически выполнялись работы, не предусмотренные контрактом, а в документах, на основании которых выставлялись счета-фактуры, отражались работы в соответствии с проектно-сметной документацией.

На основании вышеизложенного Инспекцией сделан обоснованный вывод об отсутствии оснований для оформления (составления) корректировочного счет-фактуры № 26 от 10.06.2016.

Как правомерно указывает Инспекция, в случае если налогоплательщиком допущены ошибки при составлении счетов-фактур или фактическом выполнении работ, на основании Постановления № 1137 от 26.12.2011 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» в счета-фактуры должны быть внесены исправления.

Если изменение стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав произошло в результате исправления арифметической (технической) ошибки, возникшей из-за неправильного указания данных о цене услуг, то налогоплательщик не вправе выставить корректировочный счет-фактуру. В этом случае в счет-фактуру, выставленный при отгрузке товаров (работ, услуг), имущественных прав, вносятся исправления в порядке, установленном пунктом 7 правил заполнения счета-фактуры, применяемого при расчетах по НДС, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость».

Налогоплательщику требованием от 14.03.2017 № 19210 в рамках камеральной проверки предлагалось представить уточненные налоговые декларации по НДС за 2 квартал 2016 года, а также за налоговые периоды с 4 квартала 2012 года по 1 квартал 2016 года для внесения исправлений по причине отражения в них ошибочных данных по счёт-фактурам, сведения по которым включены в представленной счёт-фактуре от 10.06.2016 № 26 на сумму 176 300 355,35 руб., в т.ч. НДС 22 697 804,64 руб.

Как пояснил представитель заявителя, исправления в ранее составленные счета-фактуры не вносились, поскольку основания для такого исправления возникли только во 2 квартале 2016 года в виде заключения соглашения о расторжении контракта.

Согласно правил заполнения счетов-фактур, применяемых при расчётах по НДС, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 «О формах и

правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость», поставщику товаров (работ, услуг, имущественных прав) в таком случае следует внести исправления в счет-фактуру в порядке, установленном пп. «б» п. 1, п. 7 приложения № 1 к указанному постановлению № 1137.

Согласно абзацу 2 пункта 11 Правил ведения книги продаж, применяемой при расчетах по НДС, при аннулировании записи в книге продаж (приложение № 5 Постановления № 1137) после окончания текущего налогового периода по счету-фактуре в связи с внесением в него исправлений используются дополнительные листы книги продаж за тот налоговый период, в котором был зарегистрирован счет-фактура до внесения в него исправлений.

Суд соглашается с доводами Инспекции о том, что в рассматриваемом случае налогоплательщиком нарушены положения главы 21 Налогового кодекса, порядок заполнения налоговой декларации по НДС (приложение № 2 к приказу Федеральной налоговой службы от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@), порядок оформления книги продаж (приложение 5 к Постановлению Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 № 1137).

В соответствии с пунктом 2 статьи 169 НК РФ ошибки в счетах-фактурах и корректировочных счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога.

Согласно пункту 7 Правил заполнения счета-фактуры, утвержденных Постановлением № 1137, при обнаружении в счетах-фактурах, а также в корректировочных счетах-фактурах ошибок, не препятствующих налоговым органам идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, ставку и сумму НДС, предъявленную покупателю, новые экземпляры счетов-фактур не составляются.

В противном случае вычет налога возможен только после внесения исправлений в неправильно оформленные счета-фактуры.

Налоговое законодательство не запрещает вносить исправления в неправильно оформленный счет-фактуру, в том числе путем его замены на составленный в установленном порядке.

При таких обстоятельствах Инспекцией сделан основанный на верном толковании норм налогового законодательства вывод о неправомерном отражении в налоговой

декларации по НДС стоимости работ по счету-фактуре от 10.06.2016 № 26 с минусовым значением на сумму 176 300 355.35 руб., в т.ч. НДС -22 697 804,64 руб.

Согласно части 5.2 статьи 169 Налогового кодекса которому в корректировочном счете-фактуре, выставляемом при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав, должны быть указаны:

- 1) наименование «корректировочный счет-фактура», порядковый номер и дата составления корректировочного счета-фактуры;
- 2) порядковый номер и дата составления счета-фактуры (счетов-фактур), по которому (которым) осуществляется изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав;
- 3) наименования, адреса и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя;
- 4) наименование товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав и единица измерения (при возможности ее указания), по которым осуществляются изменение цены (тарифа) и (или) уточнение количества (объема);
- 5) количество (объем) товаров (работ, услуг) по счету-фактуре (счетам- фактурам) исходя из принятых по нему единиц измерения (при возможности их указания) до и после уточнения количества (объема) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав;
- 6) наименование валюты;
- 7) цена (тариф) за единицу измерения (при возможности ее указания) без учета налога, а в случае применения государственных регулируемых цен (тарифов), включающих в себя налог, с учетом суммы налога до и после изменения цены (тарифа);
- 8) стоимость всего количества товаров (работ, услуг), имущественных прав по счету-фактуре (счетам-фактурам) без налога до и после внесенных изменений;
- 9) сумма акциза по подакцизным товарам;
- 10) налоговая ставка;
- 11) сумма налога, определяемая исходя из применяемых налоговых ставок до и после изменения стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг),

переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав;

12) стоимость всего количества товаров (работ, услуг), имущественных прав по счету-фактуре (счета-фактурам) с учетом суммы налога до и после изменения стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав;

13) разница между показателями счета-фактуры (счетов-фактур), по которому (которым) осуществляется изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, и показателями, исчисленными после изменения стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены (тарифа) и (или) уточнения количества (объема) поставленных (отгруженных) товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав.

Отсутствие вышеуказанных сведений (реквизитов), предусмотренных частью 5.2 статьи 169 Налогового кодекса, не позволило Инспекции идентифицировать наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав; стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав и сумму налога.

Более того налогоплательщик неправомерно отразил корректировочный счёт-фактуру от 10.06.2016 № 26 с отрицательным значением в книге продаж, т.к. на основании пп. «т» пункта 6 Правил ведения книги покупок, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость (приложение 4 к постановлению Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 № 1137) корректировочный счет-фактура подлежит отражению в книге покупок.

Положениями главы 21 Налогового кодекса составление счета-фактуры с отрицательным суммовым значением не предусмотрено. Стоимость реализуемых товаров (работ, услуг) не может иметь суммовое значение меньше нуля, сумма налоговой базы, и соответственно сумма исчисленного с неё НДС не могут быть отрицательными.

При корректировке налоговой базы по НДС, в случае уменьшения объемов выполненных работ и стоимости товаров (работ, услуг) налогоплательщик обязан

откорректировать (уменьшить) и размер налоговых вычетов в соответствующих налоговых периодах, а не на момент заключения соглашения о расторжении контракта, поскольку исчисление налоговых обязательств основано на первичных документах, отражающих реальные хозяйственные операции.

Материалами дела подтверждается, что налогоплательщиком выполнялись работы, не предусмотренные сметной документацией, при этом оформлялись и выставлялись в адрес Заказчика счета-фактуры по работам, утвержденным в смете. В рамках муниципального контракта Обществу были перечислены денежные средства в полном объеме в размере 1 381 880 400 руб., то есть оплата производилась по отраженным в счетах-фактурах, формах КС-2, КС-3 работам, не учтенным в смете.

В материалы дела и при проведении камеральной проверки не было представлено доказательств того, что фактически выполненные Обществом работы, не предусмотренные сметой, были выполнены на меньшую сумму, чем 176 300 355,35 руб., которая отражена в счете-фактуре от 10.06.2016 № 26 с минусовым значением на сумму 176 300 355,35 руб., в т.ч. НДС 22697804,64 руб. и по которой налогоплательщик имеет неисполненные денежные обязательства перед Заказчиком.

Согласно положениям статьи 717 Гражданского кодекса Российской Федерации, если иное не предусмотрено договором подряда заказчик может в любое время до сдачи ему результата работы отказаться от исполнения договора, уплатив подрядчику часть установленной цены пропорционально части работы, выполненной до получения извещения об отказе заказчика от исполнения договора.

При прекращении договора подряда требование заказчика о возврате неизрасходованного аванса подлежит разрешению согласно нормы главы 60 Гражданского кодекса Российской Федерации.

На момент расторжения контракта Заказчиком перечислены Обществу денежные средства в размере 1 381 880 400 рублей на основании справки о стоимости выполненных работ и затрат от 10.06.2016 № 41, подписанной сторонами на общую сумму выполненных работ 1 205 355 104,65 рублей с задолженностью со стороны подрядчика 176 300 355,35 руб. Неиспользованные денежные средства заказчику не были возвращены, о чём свидетельствует определение арбитражного суда о включении в реестр требований кредиторов должника (Общества) от 07.10.2016 по делу № А75-1447/2015.

Согласно ответу Общества от 18.02.2017 требования Заказчика включены в реестр требований кредиторов Общества в сумме 176 300 355,35 руб. в рамках дела о банкротстве Общества (А75-1447/2015).

В соответствии с частью 2 статьи 142 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» (далее - Закон о банкротстве) требования кредиторов каждой очереди удовлетворяются после полного удовлетворения требований кредиторов предыдущей очереди, за исключением случаев, предусмотренных настоящим Федеральным законом для удовлетворения обеспеченных залогом имущества должника требований кредиторов.

Согласно пункту 3 статьи 143 Закона о банкротстве при недостаточности денежных средств должника для удовлетворения требований кредиторов одной очереди денежные средства распределяются между кредиторами соответствующей очереди пропорционально суммам их требований, включённых в реестр требований кредиторов, если иное не предусмотрено настоящим Федеральным законом.

Суммы налога, уплаченные при выполнении работ (оказании услуг), подрядчик может принять к вычету в случае отказа заказчика от этих работ (услуг) (часть 5 статьи 171 Налогового кодекса). Если подрядчик исчислил НДС со стоимости выполненных им работ, которые впоследствии признаны выполненными недолжным образом, то на основании части 5 статьи 171 и части 4 статьи 172 Налогового кодекса он имеет право указанные суммы налога заявить к вычету в течение 1 года с момента отказа от работ. При этом по мере возникновения права на вычет подрядчик вправе отразить в книге покупок счет-фактуру, зарегистрированный им ранее в книге продаж, а принятый к вычету НДС по товарам, работам или услугам, которые использовались при выполнении работ, необходимо восстановить..

В соответствии названными нормами Налогового кодекса, если сумма оплаты превышает стоимость фактически выполненных работ, то подрядчик сначала перечисляет заказчику соответствующую часть предоплаты, отражает эту операцию в учёте и только после этого принимает к вычету НДС.

На момент расторжения контракта Заказчиком были перечислены денежные средства в полном размере 1 381 880 400 рублей, а подрядчиком работы выполнены и приняты заказчиком на сумму 1 205 355 104.65 рублей, в связи с чем, со стороны заказчика образовалась переплата в сумме 176 300 355.35 руб., которая подрядчиком не была возвращена.

Следовательно, по причине отсутствия возврата заказчику переплаты со стороны подрядчика в размере 176 300 355,35 руб. (о чём свидетельствует определение арбитражного суда о включении в реестр требований кредиторов должника от 07.10.2016 по делу № А75-1447/2015) у налогоплательщика отсутствует право на применение налогового вычета.

Учитывая вышеизложенное, суд приходит к выводу о законности оспариваемых решений в части отказа в возмещении суммы НДС, заявленной к возмещению во 2 квартале 2016 года.

При наличии исправлений в книгах покупок и книгах продаж за 2013- 2015 годы налогоплательщик не лишен права представить уточненные налоговые декларации за соответствующие налоговые периоды, при этом налоговые вычеты, предусмотренные частью 2 статьи 171 Налогового кодекса, могут быть заявлены в налоговых периодах в пределах трех лет после принятия на учет приобретенных налогоплательщиком на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг).

В свою очередь счета-фактуры, в которых стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав и сумма налога указаны неверно (в том числе вследствие наличия технических ошибок), не могут являться основанием для вычета НДС.

Также подлежат отклонению доводы заявителя о неправомерном требовании Инспекции документов, в нарушение статьи 88 Налогового кодекса, что, по мнению Общества, повлекло необоснованное привлечение к налоговой ответственности по части 1 статьи 126 Налогового кодекса. Заявитель полагает, что налогоплательщиком были предоставлены документы, подтверждающие правомерность применения налогового вычета по НДС, предусмотренные пунктом 10 статьи 172 Налогового кодекса, истребование иных документов является неправомерным.

Вместе с тем заявителем не учтено, что в соответствии с пунктом 2 части 1.1 статьи 88 Налогового кодекса камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. При представлении налоговой декларации (расчета) за налоговый (отчетный) период, за который проводится налоговый мониторинг, камеральная налоговая проверка не проводится, за исключением случаев представления налоговой декларации по НДС, в которой заявлено право на возмещение налога, или налоговой декларации по акцизам, в которой заявлена сумма акциза к возмещению. В силу положений статьи 88 Налогового кодекса одним из оснований, при которых налоговый орган вправе требовать представления дополнительных документов, является выявление ошибок и иных противоречий в представленной налоговой декларации.

Поскольку в рассматриваемом случае Инспекцией были выявлены ошибки в представленной налоговой декларации, из представленных налогоплательщиком документов в ходе камеральной проверки не усматривались основания для корректировки

налоговых обязательств в названном налоговом периоде, следовательно, Инспекция правомерно направляла в адрес налогоплательщика требования о предоставлении документов (информации) в соответствии со статьей 88 Налогового кодекса.

Непредставление налогоплательщиком в установленные сроки истребуемых документов (информации) послужило законным основанием для его привлечения к налоговой ответственности по части 1 статьи 126 Налогового кодекса.

Приняв во внимание то, что в соответствии с частью 2 статьи 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации для признания решения налогового органа незаконным арбитражный суд должен установить несоответствие данного решения установленным нормам законодательства и нарушение этим решением прав и законных интересов заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, арбитражный суд считает, что при рассмотрении настоящего спора оснований для признания решений Инспекции № 8321 и № 288 незаконными не имеется.

Расходы по оплате государственной пошлины относятся на заявителя.

Руководствуясь статьями 67, 68, 71, 167-170, 176, 180, 181, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Ханты-Мансийского автономного округа - Югры

Р Е Ш И Л :

в удовлетворении заявления конкурсного управляющего общества с ограниченной ответственностью «Строительное управление «Стройинвест» В.А. Плесовских отказать.

Решение вступает в законную силу по истечении одного месяца со дня его принятия, если не подана апелляционная жалоба. В случае подачи апелляционной жалобы решение, если оно не отменено и не изменено, вступает в законную силу со дня принятия постановления арбитражного суда апелляционной инстанции.

Апелляционная жалоба может быть подана в течение одного месяца после принятия арбитражным судом первой инстанции обжалуемого решения через Арбитражный суд Ханты-Мансийского автономного округа - Югры

Судья

Е.А. Голубева