



# АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЗАПАДНО-СИБИРСКОГО ОКРУГА

## П О С Т А Н О В Л Е Н И Е

г. Тюмень

Дело № А75-14073/2018

Резолютивная часть постановления объявлена 14 мая 2019 года

Постановление изготовлено в полном объеме 17 мая 2019 года

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа в составе:

председательствующего

Кокшарова А.А.

судей

Буровой А.А.

Перминовой И.В.

с использованием средств видеоконференц-связи при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Шороховой И.Г. кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Водоканал» на решение от 20.11.2018 Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа - Югры (судья Дроздов А.Н.) и постановление от 18.02.2019 Восьмого арбитражного апелляционного суда (судьи Иванова Н.Е., Рыжиков О.Ю., Шиндлер Н.А.) по делу № А75-14073/2018 по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Водоканал» (628240, Ханты-Мансийский автономный округ - Югра, Советский район, город Советский, улица Киевская, дом 45, ИНН 8615001571, ОГРН 1158617004149) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре (628260, Ханты-Мансийский автономный округ - Югра, город Югорск, улица Гастелло, дом 1, ИНН 8622008585, ОГРН 1048600306490) и Управление Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре (628012, Ханты-Мансийский автономный округ - Югра, город Ханты-Мансийск, улица Дзержинского, дом 2, ИНН 8601024258, ОГРН 1048600009622) об оспаривании решений от 29.06.2018 № 9417 и № 293.

Путем использования систем видеоконференц-связи при содействии Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа - Югры (судья Кубасова Э.Л.) в заседании участвовали представители:

от общества с ограниченной ответственностью «Водоканал» - Шумаков П.Ю. по доверенности от 06.02.2019 № 02/2019;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре – Першина З.Н. по доверенности от 19.10.2018;

от Управления Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре – Першина З.Н. по доверенности от 09.10.2018.

#### Суд установил:

общество с ограниченной ответственностью «Водоканал» (далее – Общество, ООО «Водоканал») обратилось в Арбитражный суд Ханты-Мансийского автономного округа - Югры к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре (далее – Инспекция, налоговый орган), Управлению Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре (далее – Управление) об оспаривании решений от 29.06.2018 № 9417 и № 293.

Решением от 20.11.2018 Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа - Югры, оставленным без изменения постановлением от 18.02.2019 Восьмого арбитражного апелляционного суда, в удовлетворении заявленных требований отказано.

Общество, не согласившись с принятыми по делу судебными актами, обратилось с кассационной жалобой, так как считает, что они приняты с нарушением норм материального и процессуального права, при несоответствии выводов судов фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам, просит отменить решение суда первой инстанции и постановление апелляционного суда и принять новый судебный акт об удовлетворении заявленных требований.

По мнению заявителя жалобы, суды первой и апелляционной инстанций неправильно применили положения подпункта 6 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), частей 4, 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации

(далее – АПК РФ).

В отзывах на кассационную жалобу Инспекция и Управление просят оставить решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения. С доводами кассационной жалобы не согласны в полном объеме.

В соответствии с частью 1 статьи 286 АПК РФ арбитражный суд кассационной инстанции проверяет законность решений, постановлений, принятых арбитражным судом первой и апелляционной инстанций, устанавливая правильность применения норм материального права и норм процессуального права при рассмотрении дела и принятии обжалуемого судебного акта и исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях относительно жалобы, если иное не предусмотрено названным Кодексом.

Заслушав представителей сторон, поддержавших доводы, изложенные в кассационной жалобе и отзывах на нее, проверив законность судебных актов в порядке статей 284, 286 АПК РФ, исследовав материалы дела, суд кассационной инстанции не находит оснований для удовлетворения кассационной жалобы.

Из материалов дела следует, что между Обществом и муниципальным образованием Советский район 12.08.2015 заключено концессионное соглашение, в соответствии с которым ООО «Водоканал» приняло обязательство реконструировать объекты водоснабжения и водоотведения, сети водоснабжения и водоотведения. Аналогичные концессионные соглашения заключены между Обществом и иными муниципальными образованиями Советского района.

В связи с проведением указанных работ Обществом заключены договоры с рядом подрядных организаций, в том числе: ООО «Русич», ООО «Партнер», ООО «Исток-Л», ИП Якимов Сергей Николаевич, АО «Генерация».

По результатам выполнения работ указанными подрядными организациями Обществу выставлены счета-фактуры.

На основании постановления администрации Советского района от 18.12.2017 № 2590 между администрацией и Обществом 18.12.2017

заключен договор о предоставлении субсидии, пунктом 1 которого установлено, что субсидия предоставляется для возмещения затрат на капитальный ремонт систем теплоснабжения, водоснабжения, водоотведения и подготовки к осенне-зимнему периоду.

В соответствии с пунктом 6 договора субсидия предоставлена Обществу для оплаты по договорам подряда с указанными выше организациями.

Кроме того, Обществом в связи с осуществлением деятельности был заключен договор электроснабжения с АО «Тюменская энергосбытовая компания», перед которым у Общества образовалась задолженность в сумме 28 193 055,50 руб., в том числе налог на добавленную стоимость (далее – НДС) – 4 300 636 руб.

22.12.2017 на основании постановления от 22.12.2017 № 2627 между администрацией Советского района и Обществом заключен договор о предоставлении субсидии, целью которой является возмещение затрат на погашение задолженности за топливно-энергетические ресурсы. В соответствии с пунктом 6 договора субсидия предоставлена для оплаты по договору с указанной организацией.

Общая сумма НДС по оплаченным за счет средств субсидии расходам составила 16 400 633 руб. (с учетом округления до полного рубля).

Обществом представлена декларация по НДС за 4 квартал 2017 года, в которой им определена сумма налога, подлежащая возмещению из бюджета в размере 7 385 757 руб.

Инспекцией проведена камеральная проверка, по результатам которой составлен акт от 11.05.2018 № 31778 с указанием на необоснованность принятия к вычету и необходимости восстановления НДС по сделкам, оплата по которым произведена за счет средств субсидий.

Решением от 29.06.2018 № 9417 Общество привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения в виде штрафа в размере 1 802 975,20 руб., доначислен НДС на сумму 9 014 876 руб. (16 400 633 руб. - 7 385 757 руб.) и начислены пени в сумме 479 691,54 руб.

Кроме того, решением от 29.06.2018 № 293 Обществу отказано в возмещении НДС в сумме 7 385 757 руб.

Решениями Управления от 16.08.2018 № 07-15/13437, № 07-15/13438, принятыми по результатам рассмотрения апелляционных жалоб

налогоплательщика, решения Инспекции оставлены без изменения.

Несогласие с вышеназванными решениями налоговых органов послужило основанием для обращения Общества в арбитражный суд с соответствующими требованиями.

Принимая судебные акты, суды двух инстанций правильно руководствовались положениями статей 65, 198, 200, 201 АПК РФ, статей 146, 166 НК РФ, статьи 170 НК РФ (в редакции, действовавшей с 01.07.2017 по 31.12.2017), статьи 4 Федерального закона от 03.08.2018 № 303-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах», пункта 14 Раздела II «Правила ведения книги продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость» постановления Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость», во взаимосвязи с представленными в материалы дела доказательствами, а так же возражениями и доводами обеих сторон.

Суды обеих инстанций, исследовав все юридически значимые для дела факты и имеющиеся в деле доказательства и, дав им в соответствии со статьей 71 АПК РФ надлежащую правовую оценку, приняли законные и обоснованные судебные акты. Кассационная инстанция поддерживает выводы судов, в связи с чем отклоняет доводы кассационной жалобы, при этом исходит из следующего.

С 01.07.2017 на основании подпункта 6 пункта 3 статьи 170 НК РФ в редакции, действовавшей до 01.01.2018, обязанность восстанавливать суммы НДС, принятые к вычету налогоплательщиком, распространена в том числе на случаи получения из местного бюджета субсидий на возмещение затрат (включая НДС), связанных с оплатой приобретенных товаров (работ, услуг, имущественных прав), с учетом налога, а также на возмещение затрат по уплате НДС по товарам, ввозимым в Российскую Федерацию.

Таким образом, поскольку размер субсидий, полученных налогоплательщиком в период с 01.07.2017 по 01.01.2018 из местного бюджета, определялся исходя из затрат налогоплательщика на приобретение товаров (работ, услуг) с учетом НДС, то суммы НДС, принятые им в установленном порядке к вычету по товарам (работам, услугам), затраты на

приобретение которых возмещались за счет указанных субсидий, подлежали восстановлению на основании подпункта 6 пункта 3 статьи 170 НК РФ.

Судами двух инстанций установлено, что в 4 квартале 2017 года на расчетный счет Общества, открытый в филиале Западно-Сибирский ПАО «ФК Открытие», финансово-экономическим управлением администрации Советского района перечислены субсидии (платежные поручения от 22.12.2017 № 4497, № 04000086, от 28.12.2017 № 4564) согласно следующим договорам:

- от 22.12.2017 б/н в размере 28 193 055,50 руб. в соответствии с постановлением администрации Советского района от 22.12.2017 № 2627;

- от 28.12.2017 б/н в размере 83 558 210,89 руб. в соответствии с постановлением администрации Советского района от 18.12.2017 № 2590.

В соответствии с вышеназванными договорами субсидии предоставлены Обществу в целях:

- финансового возмещения затрат на погашение задолженности за топливно-энергетические ресурсы (оплата по договору электроснабжения с АО «Тюменская энергосбытовая компания» от 01.01.2016 № 1420СЮ в размере 28 193 055,50 руб.);

- на возмещение затрат на капитальный ремонт систем теплоснабжения, водоснабжения, водоотведения для подготовки к осенне-зимнему периоду на общую сумму в размере 83 558 210,89 руб. (оплата по договору подряда с ООО «Русич» от 24.08.2017 № 3/2017КП, от 31.10.2017 № 9/2017КП, от 01.07.2017 № 7/2017КП, от 10.08.2017 № 1/2017КП на общую сумму 55 952 535 руб.; оплата по договору подряда с ООО «Партнер» от 01.09.2017 № 4/2017КП в размере 4 236 007 руб.; оплата по договору подряда с ООО «Исток-Л» от 06.10.2017 № 8/2017 КП в размере 818 108,21 руб.; оплата по договору подряда с ИП Якимов С.Н. от 13.11.2017 № 10/2017КП, от 13.11.2017 № 2/2017КП на общую сумму 12 123 962,68 руб.; оплата по договору подряда с АО «Генерация» от 15.05.2017 № 871 на сумму 10 427 598 руб.).

Из материалов дела следует, что денежные средства, полученные в виде субсидии в размере, определенном согласно договорам о предоставлении субсидии, направлялись Обществом на погашение кредиторской задолженности вышеуказанным контрагентам.

Как отмечено судами, Инспекцией на основании документов, представленных налогоплательщиком (договоры, счета-фактуры, акты выполненных работ (форма КС-2), справки о стоимости выполненных работ и затрат (форма КС-3), а также документов, представленных в соответствии со статьей 93.1 НК РФ, проанализированы структура и размер кредиторской задолженности по данным контрагентам и установлено, что кредиторская задолженность по каждому контрагенту формировалась на основании счетов-фактур с учетом сумм НДС, который принят налогоплательщиком к вычету в соответствии со статьей 171 НК РФ при исчислении налога к уплате в федеральный бюджет за соответствующие налоговые периоды (начиная с 4 квартала 2016 года по 4 квартал 2017 года).

Учитывая указанные обстоятельства, суды сделали правильный вывод, что налогоплательщик понес компенсированные затраты с учетом НДС, но не реализовал обязанность по его восстановлению.

Доводы Общества с указанием в обоснование своей позиции на внесение Федеральным законом от 27.11.2017 № 335-ФЗ в подпункт 6 пункта 3 статьи 170 НК РФ изменений суд округа отклоняет как основанные на неверном толковании нормы права. Так, из анализа подпункта 6 пункта 3 статьи 170 НК РФ (в редакции Федерального закона от 30.11.2016 № 401-ФЗ и Федерального закона от 27.11.2017 № 335-ФЗ) следует, что обеими редакциями предусмотрена обязанность восстановления НДС с суммы полученных субсидий. Так, в редакции Федерального закона от 30.11.2016 № 401-ФЗ указанной нормой НК РФ установлена обязанность восстановления налога при получении субсидий на возмещение затрат, понесенных с учетом налога, а Федеральным законом от 27.11.2017 № 335-ФЗ в указанный пункт НК РФ внесены изменения, которые исключили из абзаца 1 обозначенного подпункта формулировку о возмещении затрат, понесенных с учетом именно налога, но дополнили данный подпункт абзацем 2 с формулировкой о необходимости восстановления НДС вне зависимости от факта включения НДС в сумму субсидии.

Доводы Общества об отсутствии у него двойной налоговой выгоды были предметом полного и всестороннего рассмотрения в судах первой и апелляционной инстанций, им дана надлежащая правовая оценка и

правомерно отклонены.

Судебные инстанции правомерно указали, что согласно пункту 38 Приказа от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558 Министерства Финансов Российской Федерации «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость и порядка ее заполнения» суммы налога, подлежащие восстановлению в соответствии с 21 главой НК РФ, отражаются по строке 080 Раздела 3 декларации «Расчет суммы налога, подлежащий уплате в бюджет по операциям, облагаемым по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2-4 статьи 164 Налогового кодекса».

Согласно пункту 14 Раздела II «Правила ведения книги продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость» Постановления Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость», при восстановлении НДС в порядке, установленном пунктом 3 статьи 170 НК РФ, сумма НДС, принятая к вычету налогоплательщиком, счета-фактуры, на основании которых суммы налога приняты к вычету, подлежат регистрации в книге продаж.

Судами двух инстанций установлено, что в книге продаж за 4 квартал 2017 года спорные счета-фактуры не указаны. В связи с чем сделан обоснованный вывод, что субсидии, полученные за счет средств бюджета Советского района в размере, определенном договорами о предоставлении субсидии, направлялась налогоплательщиком на погашение кредиторской задолженности контрагентов.

При этом кредиторская задолженность по каждому договору формировалась на основании счетов-фактур с учетом суммы НДС, который был ранее принят к вычету в соответствии со статьей 171 НК РФ при исчислении налога к уплате в бюджет в соответствующие налоговые периоды.

Таким образом, в связи с невозможностью сумм НДС в соответствии с подпунктом 6 пункта 3 статьи 170 НК РФ у налогоплательщика возникает двойная налоговая выгода, которая выражена в том, что первоначально налогоплательщик получает соответствующий вычет по НДС из бюджета на сумму понесенных расходов (по работам, связанным с капитальным ремонтом систем теплоснабжения, водоснабжения, водоотведения и за



потребленную электроэнергию по счетам-фактурам, выставленным контрагентами: ООО «Русич», ООО «Исток-Л», ИП Якимовым С.Н., АО «Генерация», АО «Тюменская энергосбытовая компания»), а затем получает субсидию, которая покрывает понесенные затраты при приобретении товаров (работ, услуг) с учетом НДС.

Довод Общества о несоблюдении Инспекцией положений статьи 174.1 НК РФ отклоняется как несостоятельный, поскольку судами установлено, что Инспекция не ограничивала права Общества как концессионера, на применение налогового вычета по НДС.

Приведенная налогоплательщиком судебная практика не применима к настоящему делу, так как при рассмотрении указанных дел судами были установлены иные обстоятельства.

В целом доводы кассационной жалобы повторяют позицию Общества по делу, не опровергают выводы судов первой и апелляционной инстанций, по существу направлены на переоценку доказательств и установленных обстоятельств по делу, что не входит в полномочия арбитражного суда кассационной инстанции в силу положений главы 35 АПК РФ, в связи с чем подлежат отклонению.

Ссылки Общества на неправильное применение судами норм материального и процессуального права подлежат отклонению, поскольку не нашли своего подтверждения в ходе кассационного производства.

Несогласие налогоплательщика с оценкой судами представленных доказательств и сделанных на ее основе выводов по фактическим обстоятельствам, их иная оценка с его стороны не может являться основанием для отмены обжалуемых судебных актов.

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа считает, что при принятии обжалуемых судебных актов надлежащим образом исследованы имеющиеся в деле доказательства, выводы судов двух инстанций подтверждены материалами дела и основаны на установленных по делу фактических обстоятельствах, получивших надлежащую правовую оценку судов в соответствии с требованиями статьи 71 АПК РФ, нарушений норм материального и процессуального права, влекущих отмену судебных актов, не допущено.

При данных обстоятельствах кассационная жалоба удовлетворению не подлежит.

В силу пункта 1 части 1 статьи 333.40 НК РФ уплаченная государственная пошлина подлежит возврату частично или полностью в случае уплаты ее в большем размере, чем это предусмотрено настоящей главой.

При подаче кассационной жалобы ООО «Водоканал» уплачено 3 000 руб. государственной пошлины по платежному поручению от 19.03.2019 № 211. Излишне уплаченная государственная пошлина в размере 1 500 руб. подлежит возврату из федерального бюджета.

Учитывая изложенное, руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

п о с т а н о в и л :

решение от 20.11.2018 Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа-Югры и постановление от 18.02.2019 Восьмого арбитражного апелляционного суда по делу № А75-14073/2018 оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Возвратить обществу с ограниченной ответственностью «Водоканал» из федерального бюджета 1 500 (одна тысяча пятьсот) рублей государственной пошлины, излишне уплаченной по платежному поручению от 19.03.2019 № 211.

Постановление может быть обжаловано в Судебную коллегия 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.А. Кокшаров

Судьи

А.А. Бурова

И.В. Перминова