

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

309-КГ16-13100

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

31 января 2017 г.

Дело № А50-20135/2015

резолютивная часть определения объявлена 25 января 2017 года

полный текст определения изготовлен 31 января 2017 года

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи Завьяловой Т.В.,

судей Антоновой М.К., Тютин Д.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании кассационную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы России по городу Добрянке Пермского края на решение Арбитражного суда Пермского края от 23.11.2015, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16.02.2016 и постановление Арбитражного суда Уральского округа от 23.06.2016 по делу № А50-20135/2015

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «УралЛазер» (после преобразования – общество с ограниченной ответственностью

«Позитрон Ойл»; далее - общество) о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы России по городу Добрянке Пермского края (далее – инспекция, налоговый орган) от 29.06.2015 № 409 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечена Инспекция Федеральной налоговой службы по Свердловскому району города Перми.

В заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью «УралЛазер» - Вологирова Е.И.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы России по городу Добрянке Пермского края – Картузова М.В., Рымарев А.В., Суховеева Е.М., Юдин С.В., Шестакова О.В.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Антоновой М.К., выслушав объяснения представителей участвующих в деле лиц, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации,

установила:

решением Арбитражного суда Пермского края от 23.11.2015, оставленным без изменения постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16.02.2016 и постановлением Арбитражного суда Уральского округа от 23.06.2016, заявленное обществом требование удовлетворено.

В кассационной жалобе инспекция, ссылаясь на допущенное судами нарушение в толковании и применении норм права, просит судебные акты по делу отменить, в удовлетворении заявленного требования отказать.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 07.12.2016 кассационная жалоба налогового органа вместе с делом переданы

для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Основаниями для отмены или изменения Судебной коллегией Верховного Суда Российской Федерации судебных актов в порядке кассационного производства являются существенные нарушения норм материального права и (или) норм процессуального права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав, свобод, законных интересов в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а также защита охраняемых законом публичных интересов (часть 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Изучив материалы дела, проверив в соответствии с положениями статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность обжалуемых судебных актов, Судебная коллегия считает, что кассационная жалоба инспекции подлежит удовлетворению, а принятые по делу судебные акты - отмене по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела и установлено судами, между обществом (заемщик) и ООО «Позитрон» (займодавец) заключены договоры процентного займа от 22.03.2012 № 072-03-12, от 21.05.2012 № 145-05-12 и от 04.10.2013 № 331/1-10-13 на сумму 174 000 000 рублей.

В целях погашения обязательств по указанным договорам займа, на основании заключенного соглашения об отступном от 24.10.2014 № 447 общество по акту от 24.10.2014 передало ООО «Позитрон» недвижимое имущество, расположенное в городе Добрянке Пермского края по улице Леонова, 13 (растворо-бетонный узел, двухэтажное здание-склад заполнителей, трехэтажное кирпичное здание – административно-бытовой корпус, земельный участок) и выставило счета-фактуры от 24.10.2014 № 557, № 558, № 559, № 601 без выделения НДС.

Право собственности ООО «Позитрон» на переданное имущество по соглашению об отступном подтверждено свидетельствами о государственной

регистрации права от 30.10.2014.

Оспариваемым решением, вынесенным инспекцией по результатам проведения камеральной проверки налоговой декларации общества по налогу на добавленную стоимость за 4 квартал 2014 года, доначислен указанный налог в сумме 16 828 475 рублей, начислены 573 131 рубль 26 копеек пени и применены налоговые санкции, предусмотренные пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс), в размере 3 341 161 рубля.

Основанием доначисления спорного налога послужил вывод инспекции о неправомерном неисчислении обществом налога на добавленную стоимость от реализации имущественных прав по соглашению о предоставлении отступного.

По мнению налогового органа, операции по передаче заемщиком организации займодавцу имущества в качестве отступного взамен исполнения обязательств по возврату заемных средств по договору займа подлежат обложению НДС в силу пункта 1 статьи 39 и подпункта 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Пермскому краю от 19.08.2015 № 18-18/402 апелляционная жалоба общества оставлена без удовлетворения, решение инспекции – без изменения.

Полагая, что решение инспекции является незаконным, общество обратилось с настоящим заявлением в арбитражный суд.

Удовлетворяя заявленные обществом требования и признавая решение инспекции незаконным, суды трех инстанций, руководствуясь положениями пункта 1 статьи 39, подпункта 1 пункта 1 статьи 146, подпункта 15 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса, статьи 807 Гражданского кодекса Российской Федерации, пришли к выводу о том, что операция по передаче имущества по соглашению об отступном, прекращающего обязательства по договору займа, не подлежит налогообложению.

Между тем, по мнению Судебной коллегии, при рассмотрении данного дела судами трех инстанций не было учтено следующее.

По договору займа одна сторона (займодавец) передает собственность другой стороне (заемщику) деньги или другие вещи, определенные родовыми признаками, а заемщик обязуется возвратить займодавцу такую же сумму денег (сумму займа) или равное количество других полученных им вещей того же рода и качества (статья 807 Гражданского кодекса Российской Федерации).

Согласно подпункту 15 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса, не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) НДС операции по предоставлению займов в денежной форме, а также оказание финансовых услуг по предоставлению займов в денежной форме.

Аналогичным образом, в соответствии с положениями статьи 146 Налогового кодекса не является объектом налогообложения НДС возврат заемных денежных средств. Соответственно, от налогообложения налогом на добавленную стоимость освобождаются именно займы в денежной, а не в иной форме.

Согласно статье 409 Гражданского кодекса Российской Федерации по соглашению сторон обязательство может быть прекращено предоставлением взамен исполнения отступного (уплатой денег, передачей имущества и т.п.).

В настоящем случае при подписании соглашения о предоставлении отступного обязательство по договору займа прекращается путем передачи имущества должника кредитору (заемщика займодавцу), то есть в обмен на денежные средства в собственность займодавца передается имущество.

В соответствии с пунктом 1 статьи 38 Налогового кодекса объект налогообложения - реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход или иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога.

Пунктом 3 статьи 38 НК РФ определено, что товаром для целей Налогового кодекса признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации.

В пункте 1 статьи 39 Налогового кодекса установлено, что реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу - на безвозмездной основе.

Поскольку при передаче имущества в качестве отступного происходит передача права собственности на него на возмездной основе, следовательно, данная передача признается реализацией, если иное прямо не предусмотрено Налоговым кодексом Российской Федерации.

В силу подпункта 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав признается объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость.

Таким образом, передача имущества в качестве отступного в целях погашения обязательств по договору займа является реализацией имущества, в связи с чем передающая сторона обязана исчислить НДС с реализации, а получающая – вправе принять налог к вычету.

Позиция судов о том, что предоставление отступного является именно исполнением обязательств по договору займа (операции, не облагаемой НДС), и поэтому не подлежит налогообложению, является неправомерной, поскольку с предоставлением отступного меняется в целом способ исполнения договора займа, прекращаются обязательства сторон по первоначальному способу исполнения и на стороны возлагаются другие, новые обязательства, возникающие из соглашения об отступном (денежная форма возврата займа

более не исполняется сторонами).

Согласно пункту 5 части 1 статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации Судебная коллегия Верховного Суда Российской Федерации по результатам рассмотрения кассационной жалобы вправе отменить либо изменить решение суда первой инстанции, постановление или определение суда апелляционной или кассационной инстанции и принять новый судебный акт, не передавая дело на новое рассмотрение, если допущена ошибка в применении и (или) толковании норм материального права.

Поскольку судами установлены все фактические обстоятельства, имеющие значение для правильного рассмотрения дела, однако неверно применены нормы материального права, Судебная коллегия, отменяя судебные акты, считает возможным принять новый судебный акт об отказе в удовлетворении заявленного обществом требования о признании решения инспекции недействительным в части доначисления НДС в сумме 16 828 475 рублей и начисления 573 131 рубля 26 копеек пени за несвоевременную уплату данного налога.

Вместе с тем Судебная коллегия принимает во внимание, что в заявлении о признании ненормативного акта налогового органа недействительным обществом были приведены доводы о наличии обстоятельств, исключающих в силу подпункта 3 пункта 1 статьи 111 Налогового кодекса вину заявителя в совершении вменяемого налогового правонарушения.

Доводы общества не были рассмотрены и оценены судами при разрешении спора по причине признания доначисления суммы налога на добавленную стоимость незаконным и удовлетворения заявленного обществом требования в полном объеме.

Полномочия Судебной коллегии не позволяют исследовать и оценивать конкретные обстоятельства, которые не были предметом исследования суда, в связи с чем судебные акты в указанной части (штраф в размере 3 341 161 рубль) подлежат отмене с направлением дела в суд первой инстанции на новое

рассмотрение для исследования доводов общества относительно штрафа и установления наличия (отсутствия) оснований для удовлетворения заявленного в данной части требования.

Руководствуясь статьями 176, 291.11-291.15 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

определила:

решение Арбитражного суда Пермского края от 23.11.2015, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 16.02.2016 и постановление Арбитражного суда Уральского округа от 23.06.2016 по делу № А50-20135/2015 отменить.

Обществу с ограниченной ответственностью «Позитрон Ойл» в удовлетворении требования о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы России по городу Добрянке Пермского края от 29.06.2015 № 409 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 16 828 475 рублей и начисления 573 131 рубля 26 копеек пени отказать.

В остальной части дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Пермского края.

Председательствующий судья

Т.В.Завьялова

Судья

М.К.Антонова

Судья

Д.В.Тютин