



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 1118/13

Москва

16 июля 2013 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – заместителя Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Слесарева В.Л.;

членов Президиума: Абсалямова А.В., Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Пановой И.В., Першутова А.Г., Тумаркина В.М. –

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 23 по Челябинской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Челябинской области от 18.05.2012 по делу № А76-1282/2012, постановления Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 06.08.2012 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 24.10.2012 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 23 по Челябинской области – Баранова И.Ю., Кутенева С.А., Мостовой К.В., Несмиянов И.Н., Шинкарев В.В.;

от общества с ограниченной ответственностью «Чебаркульская птица» – Антонов С.Ю., Багач В.Н.

Заслушав и обсудив доклад судьи Тумаркина В.М., а также объяснения присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «Чебаркульская птица» (далее – общество «Чебаркульская птица») представило в Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 5 по Челябинской области (в настоящее время – Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 23 по Челябинской области; далее – инспекция) налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за I квартал 2011 года, в которой заявило к возмещению из бюджета 36 918 111 рублей налога на добавленную стоимость.

По результатам камеральной налоговой проверки этой декларации инспекцией приняты решение от 14.10.2011 № 6 об отказе в возмещении полностью суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению, и решение от 14.10.2011 № 30 об отказе в привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решения инспекции № 6 и № 30 соответственно, решения инспекции).

Отказ в возмещении указанной суммы налога на добавленную стоимость мотивирован инспекцией отсутствием у общества «Чебаркульская птица» объекта обложения названным налогом и права на налоговые вычеты по этому налогу, поскольку оно с 2009 года применяет систему налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога,

исключающую сельскохозяйственных товаропроизводителей из числа плательщиков налога на добавленную стоимость.

Управление Федеральной налоговой службы по Челябинской области решениями от 22.12.2011 № 16-07/003654 и № 16-07/003655 оставило апелляционные жалобы названного общества на решения инспекции без удовлетворения.

Общество «Чебаркульская птица» обжаловало в Арбитражный суд Челябинской области решение инспекции № 30 в части отказа в возмещении из бюджета 36 918 111 рублей налога на добавленную стоимость и указания об устранении нарушений методологии ведения бухгалтерского учета, решение инспекции № 6 – полностью.

Решением Арбитражного суда Челябинской области от 18.05.2012 заявленные требования удовлетворены, решение инспекции № 30 признано недействительным в оспариваемой части, решение инспекции № 6 – полностью.

Постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 06.08.2012 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 24.10.2012 указанные судебные акты оставил без изменения.

В обоснование признания решений инспекции недействительными суды, ссылаясь на пункты 1 и 2 статьи 171, статью 172, статью 174.1, пункт 3 статьи 346.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), указали, что общество «Чебаркульская птица», являясь плательщиком единого сельскохозяйственного налога, вправе по деятельности, осуществляемой в соответствии с договором о совместной деятельности, претендовать на документально подтвержденные налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость и возмещать из бюджета суммы названного косвенного налога.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции, постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

В отзыве на заявление общество «Чебаркульская птица» просит оставить указанные судебные акты без изменения как соответствующие законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат отмене в части признания недействительными решений инспекции об отказе в возмещении из бюджета 36 918 111 рублей налога на добавленную стоимость по следующим основаниям.

Обществом «Чебаркульская птица» и открытым акционерным обществом «Комбинат хлебопродуктов им. Григоровича» (далее – комбинат хлебопродуктов) заключен договор о совместной деятельности от 10.03.2010 № 1 (далее – договор о совместной деятельности), во исполнение которого его участники соединили свои вклады в виде денежных и основных средств в целях строительства комплекса по производству мяса цыплят-бройлеров.

Внесенное имущество, а также полученные от такой деятельности доходы товарищи по договору о совместной деятельности признали общей долевой собственностью. Ведение общих дел товарищей (в том числе бухгалтерского учета) поручено обществу «Чебаркульская птица».

Соглашением от 28.03.2011 участники договора о совместной деятельности предусмотрели раздельное использование имущества, которое будет построено, реконструировано и приобретено товарищами по договору о совместной деятельности. Раздельным использованием

имущества признано право владения, пользования и распоряжения имуществом тем товарищем, в пользу которого данное имущество распределено (начиная со дня окончания строительства либо реконструкции объекта и осуществления монтажа оборудования, необходимого для эксплуатации объекта в соответствии с его целевым назначением). Данное условие было распространено также на объекты, построенные и реконструированные в период с 01.01.2011 до даты подписания соглашения. По этому соглашению общество «Чебаркульская птица» получило птичники № 1А, № 8 – 27 с комплектами клеточного оборудования, системы микроклимата и выращивания цыплят, а также иные объекты основных средств, комбинат хлебопродуктов – цех по производству комбикормов.

Также генеральным директором общества «Чебаркульская птица», действующим на основании договора о совместной деятельности, заключены с обществом «Чебаркульская птица» договоры от 01.10.2010, от 24.11.2010, от 01.12.2010, от 02.01.2011, от 30.01.2011, от 03.02.2011, от 26.02.2011, от 02.03.2011, от 10.03.2011, от 29.03.2011 о предоставлении во временное владение и пользование на возмездной основе зданий птичников № 1А, № 11, № 12, № 15, № 17, № 18, № 19, № 20, № 23, № 24.

Указанные обстоятельства (заключение договора о совместной деятельности, соглашения от 28.03.2011 о раздельном использовании имущества, договоров о предоставлении во временное пользование указанных объектов недвижимости) позволили обществу «Чебаркульская птица» сформировать в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за I квартал 2011 года показатели, влекущие, по его мнению, возмещение налога на добавленную стоимость: 1 024 090 рублей налога на добавленную стоимость, исчисленного по операциям по предоставлению во временное пользование названных объектов недвижимости, и 37 942 201 рубль налоговых вычетов (2 530 257 рублей налога на добавленную стоимость, уплаченного при ввозе товаров на таможенную

территорию Российской Федерации, 35 411 944 рублей налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам, из которых 9 335 775 рублей предъявлены подрядными организациями при проведении капитального строительства).

Суды, рассматривая настоящий спор, сочли отказ инспекции в возмещении налога на добавленную стоимость необоснованным, поскольку усмотрели различия в статусе общества «Чебаркульская птица». С одной стороны, названное общество участвует в рассматриваемых отношениях как товарищ простого товарищества, на которого возлагаются обязанности плательщика налога на добавленную стоимость в связи с предоставлением имущества во временное пользование другому лицу, с другой – как организация, находящаяся на специальном налоговом режиме, получающая указанное имущество в пользование.

По мнению судов, упомянутые различия, а также выставление счетов-фактур по договорам о предоставлении во временное пользование объектов недвижимости являются достаточными признаками, позволяющими претендовать на возмещение сумм налога на добавленную стоимость на основании статьи 174.1 и пункта 3 статьи 346.1 Кодекса.

Между тем суды не учли следующее.

В силу пункта 3 статьи 346.1 Кодекса организации, являющиеся плательщиками единого сельскохозяйственного налога, не признаются плательщиками налога на добавленную стоимость (за исключением налога на добавленную стоимость, уплачиваемого на основании статьи 174.1 Кодекса при осуществлении операций в соответствии с договором простого товарищества, а также налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией).

Согласно пункту 1 статьи 174.1 Кодекса при совершении в соответствии с договором простого товарищества операций по реализации товаров (работ, услуг), подлежащих налогообложению, на участника

товарищества, ведущего общие дела, возлагаются обязанности налогоплательщика, установленные главой 21 Кодекса. Данный участник осуществляет ведение общего учета операций и выставляет счета-фактуры покупателям (заказчикам).

Вычет сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных при приобретении товаров (работ, услуг), предоставляется участнику, ведущему общие дела, при условии, что указанные товары (работы, услуги) приобретены для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), признаваемых объектом налогообложения (пункт 2 статьи 171 Кодекса), в рассматриваемом деле – для оказания услуг по предоставлению во временное пользование соответствующих объектов недвижимого имущества.

Налоговые вычеты, отказ в применении которых явился основанием для принятия инспекцией решений № 6 и 30, указанному требованию не отвечают, поскольку соответствующие товары (работы, услуги) были приобретены не для оказания услуг по аренде, а для строительства объектов недвижимости в рамках совместной деятельности.

Вопрос об учете указанных сумм налога на добавленную стоимость (заявляются ли они в качестве налогового вычета на основании пункта 6 статьи 171 Кодекса или учитываются в стоимости объекта недвижимости согласно требованиям статьи 170 Кодекса) разрешается в отношении каждого из участников простого товарищества в зависимости от причитающейся доли в данном объекте, статуса участника (является ли он плательщиком налога на добавленную стоимость), характера операций, для совершения которых объект недвижимости будет использоваться участником этого товарищества.

Поскольку общество «Чебаркульская птица» в связи с применением системы налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога плательщиком налога на добавленную стоимость не являлось, оно не вправе заявлять суммы налога на добавленную стоимость (уплаченные при

ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, а также предъявленные подрядными организациями при проведении капитального строительства) в качестве налоговых вычетов.

Поэтому выводы судов, положенные в обоснование признания решений инспекции недействительными в части отказа в возмещении 36 918 111 рублей налога на добавленную стоимость, являются ошибочными.

В резолютивной части решения инспекции № 30 содержится указание обществу «Чебаркульская птица» о необходимости ведения бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с Федеральным законом от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» и устранении нарушений в методологии ведения этого учета.

Между тем из содержания указанного решения инспекции не усматривается ссылок на нарушения названного Закона или иных правил ведения бухгалтерского учета, поэтому в данной части судебные акты отмене не подлежат.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты подлежат отмене в части на основании пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Челябинской области от 18.05.2012 по делу № А76-1282/2012, постановление Восемнадцатого арбитражного

апелляционного суда от 06.08.2012 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 24.10.2012 по тому же делу в части признания недействительными решений Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по Челябинской области от 14.10.2011 № 6 и от 14.10.2011 № 30 об отказе в возмещении из бюджета 36 918 111 рублей налога на добавленную стоимость отменить.

В отмененной части в удовлетворении требований общества с ограниченной ответственностью «Чебаркульская птица» отказать.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

В.Л. Слесарев