Автоматизированная
копия

ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

№ 10120/10

Москва 25 января 2011 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – заместителя Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Исайчева В.Н.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Иванниковой Н.П., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В. –

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «КОМОС ГРУПП» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Удмуртской Республики от 11.12.2009 по делу № А71-14529/2009 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 01.06.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

Официальный сайт Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации: http://www.arbitr.ru/
(информация о движении дела, справочные материалы и др.).

от заявителя – общества с ограниченной ответственностью «КОМОС ГРУПП» – Байдуганова Е.Г., Ведерникова Е.Ю.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Удмуртской Республике – Злобин А.В., Куликов А.Ю., Хабибуллин М.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бациева В.В., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «КОМОС ГРУПП» (далее – общество «КОМОС ГРУПП», общество) обратилось в Арбитражный суд Удмуртской Республики с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Удмуртской Республике (далее – инспекция) от 31.08.2009 № 8 (далее – решение инспекции) об отказе в возмещении 14 130 965 рублей налога на добавленную стоимость, принятого по результатам камеральной налоговой проверки налоговой декларации по названному налогу за I квартал 2009 года.

Основанием для принятия указанного решения послужили следующие обстоятельства.

Между обществом «КОМОС ГРУПП» и обществом с ограниченной ответственностью «Глазовский комбикормовый завод» был заключен договор от 01.09.2008 № 171/2008 поставки сырья (далее – договор от 01.09.2008), в соответствии с которым общество «КОМОС ГРУПП» приняло на себя обязательство по поставке сырья (зерна, шрота, отрубей и т.д.). Ассортимент поставляемого товара, его количество, объем каждой партии и цена подлежали согласованию сторонами в дополнительных соглашениях. Наряду с товаром, операции по реализации которого подлежат обложению налогом на добавленную стоимость по ставке 18 процентов, по договору от 01.09.2008 предполагался к поставке также

товар, указанный в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в отношении которого установлена ставка налога 10 процентов.

Обществом с ограниченной ответственностью «Глазовский комбикормовый завод» 18.09.2008 осуществлена предварительная оплата по договору от 01.09.2008 в сумме 630 027 393 рубля 60 копеек. На момент получения оплаты ассортимент, количество и цена подлежавшего поставке товара сторонами не были согласованы и, как следствие, общество «КОМОС ГРУПП» не имело возможности определить, какова будет доля товара, операции по реализации которого подлежат обложению налогом на добавленную стоимость по ставке 10 процентов. Приняв во внимание это обстоятельство и учитывая согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 167 Кодекса сумму предварительной оплаты при расчете данного налога за III квартал 2008 года, общество «КОМОС ГРУПП» исчислило с нее налог в сумме 96 105 873 рубля 60 копеек по ставке 18 процентов.

В соответствии с дополнительными соглашениями к договору от 01.09.2008, которые были заключены в ноябре 2008 – марте 2009 года, общество «КОМОС ГРУПП» поставило в I квартале 2009 года продукцию на общую сумму 250 596 454 рубля 99 копеек, в том числе товаров, операции по реализации которых облагаются налогом на добавленную стоимость по ставке 10 процентов, – на сумму 229 274 907 рублей 71 копейка.

Исчислив 20 843 173 рубля 43 копейки упомянутого налога с операций по реализации товаров, облагаемых по ставке 10 процентов, общество «КОМОС ГРУПП», руководствуясь пунктом 8 статьи 171 и пунктом 6 статьи 172 Кодекса, в декларации за I квартал 2009 года также заявило налоговый вычет в размере 34 974 138 рублей 46 копеек, который представлял собой сумму налога, исчисленную по ставке 18 процентов с предварительной оплаты, в счет которой был поставлен указанный товар.

С учетом названных показателей общество предъявило требование о возмещении 14 130 965 рублей налога на добавленную стоимость.

Отказывая в возмещении, инспекция исходила из того, что сумма, заявленная к возмещению, представляет собой сумму данного налога, излишне исчисленную при расчете налога за III квартал 2008 года ввиду необоснованного применения ставки 18 процентов в отношении той части предварительной оплаты, в счет которой в последующем был поставлен товар, операции по реализации которого облагаются по ставке 10 процентов. В этом случае, по мнению инспекции, общество «КОМОС ГРУПП» должно было представить уточненную налоговую декларацию за III квартал 2008 года с уменьшением в ней в соответствующей части суммы налога на добавленную стоимость, исчисленной с предварительной оплаты.

Решением Арбитражного суда Удмуртской Республики от 11.12.2009 обществу «КОМОС ГРУПП» в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.02.2010 решение суда первой инстанции отменено, решение инспекции признано недействительным.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 01.06.2010 постановление суда апелляционной инстанции отменил, решение суда первой инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановления суда кассационной инстанции общество «КОМОС ГРУПП», ссылаясь на нарушение судами единообразия в толковании и применении норм материального права, просит их отменить и оставить в силе постановление суда апелляционной инстанции.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить обжалуемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что названные судебные акты подлежат отмене по следующим основаниям.

Отказывая в удовлетворении требования общества «КОМОС ГРУПП», суды первой и кассационной инстанций сослались на положение пункта 4 статьи 164 Кодекса, согласно которому при получении оплаты в счет предстоящих поставок товаров налоговая ставка определяется как процентное отношение налоговой ставки, предусмотренной пунктом 2 или пунктом 3 статьи 164 Кодекса, к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки.

Суды пришли к выводу, что налогоплательщик не вправе произвольно выбирать ставку налога на добавленную стоимость, подлежащую применению при его исчислении с суммы предварительной оплаты. Несмотря на то что в момент получения оплаты общество «КОМОС ГРУПП» не могло определить общую стоимость подлежавшей поставке продукции, операции по реализации которой облагаются по ставке 10 процентов, оно, тем не менее, в целях выполнения требования пункта 4 статьи 164 Кодекса о применении надлежащей ставки должно было после отгрузки товара и определения указанного показателя подать уточненную декларацию за III квартал 2008 года. В этой декларации общество было вправе, применив в отношении соответствующей суммы предварительной оплаты надлежащую ставку 10 процентов, заявить об уменьшении исчисленной суммы названного налога и о ее возврате. Общество данным правом не воспользовалось.

Таким образом, поскольку в силу пункта 4 статьи 164 Кодекса право на вычет возникло только в отношении суммы налога на добавленную

стоимость, подлежащей исчислению с предварительной оплаты с применением ставки 10 процентов, то, соответственно, общество «КОМОС ГРУПП» при исчислении этого налога за период, в котором была произведена реализация товара в счет указанной оплаты, не вправе было заявлять вычет в большем размере. То есть, по мнению судов первой и кассационной инстанций, в рассматриваемой ситуации право на возврат налога на добавленную стоимость, излишне исчисленного с суммы предварительной оплаты, могло быть реализовано обществом «КОМОС ГРУПП» только исключительно путем подачи уточненной налоговой декларации за III квартал 2008 года.

Однако суды не учли следующее.

Вывод о необходимости подачи уточненной декларации был сделан судами без учета положений статей 54 и 81 Кодекса, устанавливающих основание, при котором возникает обязанность по предоставлению уточненной налоговой декларации. В силу указанных статей эта обязанность возникает при обнаружении налогоплательщиком в поданной им декларации факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате; перерасчет налога в этом случае производится за период, в котором были совершены указанные ошибки (искажения).

Данное основание в рассматриваемом деле отсутствует.

Необходимость подачи уточненной декларации не следует также и из положений пункта 8 статьи 171 и пункта 6 статьи 172 Кодекса, согласно которым налог на добавленную стоимость, исчисленный с суммы предварительной оплаты, полученной в счет предстоящей поставки товаров, подлежит вычету с даты отгрузки соответствующих товаров. Каких-либо ограничений в части размера этого налогового вычета, а именно возможности его применения лишь в сумме, равной налогу, исчисленному с операции по реализации товаров, поставленных в счет указанной оплаты, названные положения Кодекса не содержат. Данные

нормы устанавливают только два условия применения рассматриваемого налогового вычета: исчисление налога на добавленную стоимость с суммы предварительной оплаты и осуществление отгрузки товаров в счет данной оплаты. Эти требования обществом соблюдены.

При указанных обстоятельствах вывод суда апелляционной инстанции о неправомерности отказа инспекции в возмещении 14 130 965 рублей налога на добавленную стоимость по декларации за I квартал 2009 года является правильным.

Инспекцией при рассмотрении дела в порядке надзора указано на то, что обществом «КОМОС ГРУПП» после подачи заявления о пересмотре судебных актов в порядке надзора была представлена уточненная налоговая декларация за III квартал 2008 года, в которой вместо ставки 18 процентов в отношении соответствующей суммы предварительной оплаты была применена ставка 10 процентов, что повлекло уменьшение первоначально исчисленной суммы налога на добавленную стоимость за указанный налоговый период на 27 088 000 рублей. Факт излишней уплаты названного налога в упомянутой сумме инспекцией подтвержден, данная переплата зачтена в счет исполнения налоговых обязанностей за иные периоды, спорное имущественное право общества «КОМОС ГРУПП» восстановлено.

Принимая во внимание необходимость проверки указанного довода инспекции, дело подлежит передаче на новое рассмотрение в арбитражный суд первой инстанции.

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса

Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Удмуртской Республики от 11.12.2009 по делу № А71-14529/2009, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.02.2010 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 01.06.2010 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Удмуртской Республики.

Председательствующий В.Н. Исайчев