

ПОСТАНОВЛЕНИЕ ПРЕЗИДИУМА ВЫСШЕГО АРБИТРАЖНОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ № 15483/11

(03.04.2012)

Президиум Высшего Арбитражного Суда РФ в составе:

- председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;
- членов Президиума: Амосова С.М., Бациева В.В., Витрянского В.В., Дедова Д.И., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Маковской А.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Ульяновской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Ульяновской области от 19.10.2010 по делу № А72-5929/2010, постановления Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.03.2011 и постановления Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 28.07.2011 по тому же делу. <...>

Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Ульяновский моторный завод» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Ульяновской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Ульяновской области (далее — инспекция) от 23.04.2010 № 4 в части доначисления 167 641 руб. налога на прибыль за 2006 г., 1 808 787 руб. 42 коп. налога на добавленную стоимость за 2007 г. и 572 491 руб. — за 2008 год, 10 920 руб. налога на доходы физических лиц за 2006 г., 7410 руб. — за 2007 г. и 6122 руб. — за 2008 г., начисления соответствующих сумм пеней и взыскания сумм налоговых санкций за неуплату налогов на добавленную стоимость и на доходы физических лиц.

Решением Арбитражного суда Ульяновской области от 19.10.2010 заявленное требование удовлетворено частично: решение инспекции от 23.04.2010 № 4 признано недействительным в части доначисления 167 641 руб. налога на прибыль за 2006 г., 1 808 787 руб. 42 коп. налога на добавленную стоимость за 2007 г. и 572 491 руб. — за 2008 г., 24 452 руб. налога на доходы физических лиц, начисления соответствующих сумм пеней и привлечения к налоговой ответственности на основании

п. 1 ст. 122 Налогового кодекса РФ (далее — Кодекс) в виде взыскания 114 498 руб. 20 коп. штрафа, а также на основании п. 1 ст. 123 Кодекса в виде взыскания 990 руб. 40 коп. штрафа; в удовлетворении остальной части требования отказано.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.03.2011 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа постановлением от 28.07.2011 указанные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд РФ, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция просит отменить их в части удовлетворения требования общества по эпизоду доначисления налога на добавленную стоимость, подлежащего исчислению им как налоговым агентом в порядке, определенном п. 2 ст. 161 Кодекса, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

В отзыве на заявление общество просит оставить 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 обжалуемые судебные акты в оспариваемой части подлежат отмене по следующим основаниям.

Из материалов дела усматривается, что инспекцией была проведена выездная налоговая проверка общества, по результатам которой составлен акт от 24.02.2010 и принято решение от 23.04.2010 № 4 (далее — решение инспекции), которым обществу предложено, в частности, уплатить в бюджет как налоговому агенту 1 808 787 руб. 42 коп. налога на добавленную стоимость.

Данная обязанность, по мнению инспекции, возникла у общества при оплате работ, выполненных иностранной компанией «UltraMotive Limited» (далее — иностранная компания), основанной по законам Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии,

в рамках соглашения от 17.06.2007 № 396/34 (далее — соглашение).

Согласно п. 2 соглашения общая сумма, выплачиваемая обществом за выполненные работы, составляет 198 488 фунтов стерлингов (без учета налога на добавленную стоимость). Работы были выполнены иностранной компанией в полном объеме, приняты обществом по актам от 14.09.2007, от 15.10.2007, от 12.11.2007 и от 21.12.2007 и оплачены в соответствии с условиями соглашения — без учета налога на добавленную стоимость.

Установив в ходе проверки неисполнение обществом обязанности налогового агента и неуплату им налога на добавленную стоимость, подлежащего исчислению с указанных операций по выполнению работ, инспекция, руководствуясь п. 2 ст. 161 Кодекса, доначислила обществу сумму этого налога, определив налоговую базу исходя из суммы выплаченного обществом иностранной компанией вознаграждения.

Суды согласились с выводом инспекции о нарушении обществом положений ст. 161 Кодекса, в связи с чем сочли правомерным начисление пеней и привлечение общества к налоговой ответственности, предусмотренной ст. 123 Кодекса. Вместе с тем они признали невозможным осуществление удержания у иностранной компании сумм налога на добавленную стоимость после выполнения условий соглашения, срок действия которого истек 31.12.2007, и, как следствие, признали незаконным решение инспекции в части возложения возникшей обязанности по уплате налога на добавленную стоимость на общество — контрагенту по соглашению.

Между тем при рассмотрении настоящего дела судами не было учтено следующее.

В силу п. 1 ст. 24 Кодекса налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с Кодексом возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации.

Пунктом 1 ст. 161 Кодекса установлено, что при реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, налогоплательщиками — иностранными лицами, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, *налоговая база определяется как сумма дохода от реализации таких товаров (работ, услуг) с учетом налога*. Согласно п. 2 названной статьи Кодекса налоговая база в этом случае *определяется налоговыми агентами, которыми признаются организации и индивидуальные предприниматели, состоящие на учете в налоговых органах, приобретающие на территории Российской Федерации товары (работы, услуги) у указанных в п. 1 данной статьи иностранных лиц*.

В соответствии с п. 4 ст. 173 Кодекса при реализации товаров (работ, услуг), перечисленных в ст. 161 Кодекса, сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется и уплачивается в полном объеме налоговыми агентами, упомянутыми в ст. 161 Кодекса.

Пунктом 3 ст. 166 Кодекса предусматривается, что *общая сумма налога на добавленную стоимость не исчисляется налогоплательщиками — иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщика, и соответствующую*

сумма налога, подлежащего уплате, исчисляется налоговыми агентами отдельно по каждой операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации согласно порядку, установленному п. 1 этой же статьи.

Из приведенных норм следует, что общество, исполняя обязанности налогового агента, обязано было, исходя из суммы определенного в договоре вознаграждения, исчислить сумму налога и уплатить ее в бюджет. Довод общества о невозможности взыскания с налогового агента суммы не удержанного им налога, заявленный со ссылкой на положения ст. 24 Кодекса, подлежит отклонению. Как следует из условий соглашения, в размер согласованного сторонами вознаграждения налог на добавленную стоимость включен не был, и, как следствие, данная сумма при исполнении обществом обязанности по оплате работ не выплачивалась иностранной компанией.

Кроме того, *вне зависимости от условий заключенно-го с иностранным лицом договора неисполнение российской организацией, состоящей на учете в налоговых органах, обязанности по удержанию налога на добавленную стоимость из выплачиваемых контрагенту средств не освобождает ее от обязанности исчислить этот налог и уплатить его в бюджет*. Указанной обязанности налогового агента корреспондирует право на применение вычета налога на добавленную стоимость в размере уплаченного налога в порядке, предусмотренном п. 3 ст. 171 Кодекса.

Правовая позиция о невозможности взыскания с налогового агента не удержанной им суммы налога, основанная на том, что обязанным лицом продолжает оставаться налогоплательщик (подп. 5 п. 3 ст. 45 Кодекса), к которому и подлежит предъявлению налоговым органом требование об уплате налога, в рассматриваемом случае неприменима, поскольку иностранное лицо в российских налоговых органах на учете не состоит.

Таким образом, обжалуемые судебные акты в оспариваемой части основаны на неправильном применении норм права и нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в соответствии с п. 1 ч. 1 ст. 304 Арбитражного процессуального кодекса РФ подлежат отмене.

Учитывая изложенное и руководствуясь ст. 303, п. 3 ч. 1 ст. 305, ст. 306 Арбитражного процессуального кодекса РФ, Президиум Высшего Арбитражного Суда РФ

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Ульяновской области от 19.10.2010 по делу № А72-5929/2010, постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.03.2011 и постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 28.07.2011 по тому же делу в части удовлетворения требования открытого акционерного общества «Ульяновский моторный завод» о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Ульяновской области от 23.04.2010 № 4 по эпизоду доначисления налога на добавленную стоимость, не удержанного обществом как налоговым агентом, отменить.

В удовлетворении требования общества в данной части отказать.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.