

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ОПРЕДЕЛЕНИЕ  
от 24 октября 2016 г. N 305-КГ16-8642

Резолютивная часть определения объявлена 19 октября 2016 года.

Полный текст определения изготовлен 24 октября 2016 года.

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

председательствующего судьи Завьяловой Т.В.,  
судей Павловой Н.В., Тютиной Д.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании дело по кассационной жалобе общества с ограниченной ответственностью "Авиакомпания Когалымавиа" (г. Москва) на решение Арбитражного суда города Москвы от 04.08.2015 по делу N A40-58056/15, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 07.12.2015 и Арбитражного суда Московского округа от 07.04.2016 по тому же делу

по заявлению общества с ограниченной ответственностью "Авиакомпания Когалымавиа" к Инспекции Федеральной налоговой службы N 9 по г. Москве о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы N 9 по г. Москве от 25.08.2014 N 17-03/331, об обязании возместить налог на добавленную стоимость (далее - НДС) в размере 8 910 952 рублей, а также начислить проценты в размере 600 207,60 рублей.

В заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью "Авиакомпания Когалымавиа" - Кожурин П.С., Колтакова Е.С.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы N 9 по г. Москве - Денисаев М.А., Егорцева А.А., Коньков Ю.Ю., Матвиенко А.А., Мурашкин С.И., Юдин С.В.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Тютиной Д.В., выслушав объяснения представителей общества, поддержавших доводы кассационной жалобы, и представителей налогового органа, возражавших против ее удовлетворения, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

установила:

как следует из материалов дела и установлено судами, по результатам камеральной проверки представленной обществом с ограниченной ответственностью "Авиакомпания Когалымавиа" (далее - общество, налогоплательщик) налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2013 года с заявлением к возмещению налогом, Инспекцией Федеральной налоговой службы N 9 по г. Москве (далее - инспекция, налоговый орган) принято решение от 25.08.2014 N 17-03/331, согласного которому налогоплательщику отказано в возмещении сумм НДС за указанный период в размере 8 910 952 рубля.

Отказ инспекции в возмещении сумм налога мотивирован тем, что общество, осуществляя в проверяемом периоде воздушные перевозки пассажиров и багажа, включая международные перевозки, приобретало услуги наземного обслуживания воздушных судов в различных аэропортах, которые в силу подпункта 22 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Налоговый кодекс) освобождены от налогообложения НДС, в связи с чем налогоплательщик не вправе включать суммы НДС по таким услугам в состав вычетов, вне зависимости от наличия выделенной суммы налога в выставленных контрагентами счетах-фактурах.

Не соглашаясь с позицией налогового органа, общество обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения налогового

органа от 25.08.2014 N 17-03/331, об обязанности возместить налог на добавленную стоимость (далее - НДС) в размере 8 910 952 рублей, а также начислить проценты за период с 06.06.2014 по 31.05.2015 в размере 600 207,60 рублей.

Решением суда первой инстанции от 04.08.2015, оставленным без изменения постановлениями Девятого арбитражного апелляционного суда от 07.12.2015 и Арбитражного суда Московского округа от 07.04.2016, в удовлетворении заявленных требований отказано.

Отказывая в удовлетворении требований общества, суды исходили из того, что по своему характеру обслуживание воздушных судов в аэропорту является единым технологическим комплексом услуг, направленным на подготовку воздушного судна к вылету с пассажирами, багажом и грузом, то есть представляет собой комплекс мер, направленных на осуществление воздушной перевозки.

При этом с целью определения категории и характера оказываемых услуг суды обратились к Перечню и правилам формирования тарифов и сборов за обслуживание воздушных судов в аэропортах и воздушном пространстве Российской Федерации, утвержденному Приказом Минтранса Российской Федерации от 17.07.2012 N 241 "Об аэронавигационных и аэропортовых сборах, тарифах за обслуживание воздушных судов в аэропортах и воздушном пространстве Российской Федерации", с изменениями, внесенными Приказом Минтранса Российской Федерации от 22.07.2013 N 254.

На основании изложенного суды пришли к выводу, что названные услуги не облагаются НДС в силу подпункта 22 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса, а выставленные контрагентами счета-фактуры с выделенными суммами НДС не соответствуют положениям подпункта 10 пункта 5 статьи 169 Налогового кодекса, а потому не могут являться основанием для применения налоговых вычетов по НДС.

В жалобе, направленной в Верховный Суд Российской Федерации, общество выражает несогласие с оспариваемыми судебными актами и полагает, что услуги по обслуживанию, за которые не взимаются аэропортовые и аэронавигационные сборы (по обслуживанию, доставке, посадке и высадке пассажиров, обслуживанию бизнес-зала, обработке и доставке грузов, коммерческому обслуживанию пассажиров и т.д.), не связаны с обслуживанием воздушных судов, а потому льгота, установленная подпунктом 22 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса, не применяется.

По мнению общества, правомерность выставления счетов-фактур с выделенной суммой НДС подтверждается разъяснениями контролирующих органов по указанному вопросу, а также судебной практикой. Кроме того, разъяснения о том, что спорные услуги облагаются НДС, были получены и самим обществом от налогового органа.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации Тютина Д.В. от 08.09.2016 кассационная жалоба вместе с делом передана для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации на основании пункта 2 части 7 статьи 291.6, статьи 291.9 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Основаниями для отмены или изменения судебных актов в порядке кассационного производства в Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации 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 общества подлежит удовлетворению, а принятые по делу судебные акты - отмене в силу следующего.

Из материалов налоговой проверки следует, что проверяемом периоде общество приобретало услуги по наземному обслуживанию судов, оказываемых в аэропортах, в обоснование чего представило к проверке счета-фактуры, выставленные контрагентами (закрытое акционерное общество "Коммерческое агентство аэропорта "Домодедово" ("КААД"); открытое акционерное общество "Международный аэропорт Пермь"; общество с ограниченной ответственностью "Челябинское Авиапредприятие"; открытое акционерное общество "Мак"; общество с ограниченной ответственностью "Аэропорт Кольцово"; общество с ограниченной ответственностью "С 7 инжиниринг"; закрытое акционерное общество "Авиастар-СП" Д.У.; открытое акционерное общество "Международный аэропорт "Курумоч"; открытое акционерное общество "Международный аэропорт Нижний Новгород", и др.), с выделенным НДС по ставке 18% по услугам: коммерческое обслуживание пассажиров; посадка и высадка больных (инвалидов); пакет услуг по наземному обслуживанию, в том числе доставка пассажиров к/от воздушного судна, посадка/высадка пассажиров (трап); услуги по предоставлению спецтранспорта и спецоборудования (предоставление наземного источника питания, доставка представителей авиакомпании, техническое обслуживание и т.д.); обеспечение бортпитанием; доставка бортпитания на воздушное судно; передача, разгрузка и размещение; услуги по уборке воздушного судна; услуги по экипировке воздушного судна и т.д.

Кроме того, в ходе налоговой проверки установлено, что основным аэропортом базирования в Российской Федерации является аэропорт "Домодедово", со всеми службами которого налогоплательщик взаимодействует через обслуживающую компанию - закрытое акционерное общество "КААД", которое, являясь агентом, выставляет счета за оказанные услуги авиакомпаний по тарифам принципалов, агентское вознаграждение в адрес закрытого акционерного общества "КААД" выплачивают принципалы в соответствии с условиями заключенных агентских договоров.

В силу подпункта 22 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) НДС реализация (а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории Российской Федерации услуг, оказываемых непосредственно в аэропортах Российской Федерации и воздушном пространстве Российской Федерации по обслуживанию воздушных судов, включая аeronавигационное обслуживание.

При этом Глава 21 Налогового кодекса не содержит ни определения понятия "услуги, оказываемые непосредственно в аэропортах Российской Федерации и воздушном пространстве Российской Федерации по обслуживанию воздушных судов", ни перечня таких услуг.

В статье 50 Воздушного кодекса Российской Федерации услуги по обслуживанию воздушных судов также не поименованы.

В силу статьи 779 Гражданского кодекса Российской Федерации по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги.

Следовательно, под услугами по обслуживанию воздушных судов непосредственно в аэропортах Российской Федерации и воздушном пространстве Российской Федерации в целях применения подпункта 22 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса, по мнению Судебной коллегии Верховного Суда Российской Федерации, следует понимать любые услуги, оказанные авиакомпанией (заказчику) в рамках заключенных договоров и направленные на подготовку воздушного судна к вылету с пассажирами, багажом и грузом, поскольку, такие услуги являются составной частью обслуживания воздушных судов в аэропортах и представляют собой комплекс мер, направленных на осуществление воздушной перевозки.

Данный вывод согласуется с позицией, изложенной Президиумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 07.06.2011 N 17072/10.

В соответствии с пунктом 5 статьи 173 Налогового кодекса сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется следующими лицами в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога:

1) лицами, не являющимися налогоплательщиками, или налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога;

2) налогоплательщиками при реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению.

При этом сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, определяется как сумма налога, указанная в соответствующем счете-фактуре, переданном покупателю товаров (работ, услуг).

В постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 03.06.2014 N 17-П разъяснено, что одним из проявлений диспозитивности в регулировании налоговых правоотношений выступает право лиц, не являющихся плательщиками налога на добавленную стоимость, или налогоплательщиков, освобожденных от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с его исчислением и уплатой, вступить в правоотношения по уплате данного налога, что в силу пункта 5 статьи 173 Налогового кодекса возлагает на таких лиц обязанность выставлять покупателю счет-фактуру с выделением в нем суммы налога и, соответственно, исчислять сумму данного налога, подлежащую уплате в бюджет. Выставленный же покупателю счет-фактура, согласно пункту 1 статьи 169 Налогового кодекса, в дальнейшем служит для него основанием для принятия указанных в нем сумм налога к вычету.

Как следует из пункта 5 статьи 173 Налогового кодекса, обязанность продавца уплатить НДС в бюджет и право покупателя применить налоговый вычет связаны с одним и тем же юридическим фактом - выstellungением счета-фактуры: право покупателя на такой вычет ставится в зависимость от предъявления ему продавцом сумм НДС в порядке, предусмотренном данным Кодексом, то есть посредством счета-фактуры (пункт 1 статьи 169), а обязанность продавца перечислить сумму этого налога в бюджет обусловлена выstellungением им счета-фактуры с выделением соответствующей суммы отдельной строкой.

Соответственно, общество, приобретавшее услуги наземного обслуживания судов, оказываемых в аэропортах, и получившее от контрагентов счета-фактуры с выделением суммы НДС, вправе было использовать соответствующие вычеты, а контрагенты обязаны уплатить НДС в бюджет. Доказательств того, что действия общества и контрагентов являлись согласованными и направленными на неуплату НДС, налоговым органом не представлено.

Таким образом, у судов отсутствовали правовые основания для отказа обществу в удовлетворении заявленных требований.

С учетом изложенного, решение Арбитражного суда города Москвы от 04.08.2015 по делу N A40-58056/15, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 07.12.2015 и Арбитражного суда Московского округа от 07.04.2016 по тому же делу подлежат отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, как принятые с существенными нарушениями норм материального права, повлиявшими на исход дела, требования общества - удовлетворению.

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 города Москвы от 04.08.2015 по делу N A40-58056/15, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 07.12.2015 и Арбитражного суда Московского округа от 07.04.2016 по тому же делу отменить.

Признать недействительным решение Инспекции Федеральной налоговой службы N 9 по г. Москве от 25.08.2014 N 17-03/331, обязать Инспекцию Федеральной налоговой службы N 9 по г. Москве возместить налог на добавленную стоимость в размере 8 910 952 рублей, а также начислить проценты в размере 600 207,60 рублей.

**Председательствующий судья  
Т.В.ЗАВЬЯЛОВА**

**Судья  
Н.В.ПАВЛОВА**

**Судья  
Д.В.ТИЮТИН**