**Постановление ФАС №А81-4911/2012 от 7.10.2013**

Резолютивная часть постановления объявлена 01 октября 2013 года

Постановление изготовлено в полном объеме 07 октября 2013 года

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа в составе:

председательствующего Поликарпова Е.В.

судей Алексеевой Н.А.

Чапаевой Г.В.

рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Оптторгсервис» на решение Арбитражного суда Ямало-Ненецкого автономного округа от 04.02.2013 (судья Лисянский Д.П.) и постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 06.06.2013 (судьи Рыжиков О.Ю., Иванова Н.Е., Кливер Е.П.) по делу № А81-4911/2012 по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Оптторгсервис» (629001, Ямало-Ненецкий автономный округ, г. Салехард, ул. С. Лазо, 12, ОГРН 1028900509000, ИНН 8901012327) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Ямало-Ненецкому автономному округу (629008 Ямало-Ненецкий автономный округ, г. Салехард, ул. Губкина, 6 «А», ОГРН 1048900005890, ИНН 8901014300) об оспаривании ненормативных правовых актов налогового органа.

Суд установил: общество с ограниченной ответственностью «Оптторгсервис» (далее - ООО «Оптторгсервис», Общество) обратилось в Арбитражный суд Ямало-Ненецкого автономного округа с требованиями к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Ямало-Ненецкому автономному округу (далее - Инспекция, налоговый орган) об оспаривании решения от 09.08.2012 № 1491 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения от 09.08.2012 № 52 об отказе в возмещении частично суммы налога на добавленную стоимость (далее - НДС), заявленной к возмещению.

Решением Арбитражного суда Ямало-Ненецкого автономного округа от 04.02.2013, оставленным без изменения постановлением Восьмого арбитражного апелляционного суда от 06.06.2013, в удовлетворении заявленных Обществом требований отказано.

В суде апелляционной инстанции Обществом был заявлен отказ от требования в части уменьшения предъявленного к возмещению из бюджета в завышенных размерах НДС за 4 квартал 2011 года в сумме 2 725,23 руб., который был принят судом.

В кассационной жалобе Общество просит отменить решение и постановление, принять по делу новый судебный акт, ссылаясь на допущенные нарушения судами норм материального и процессуального права. По мнению Общества, налоговое законодательство не ограничивает право на применение налогового вычета по НДС в более поздний период, чем период оприходования товара и оформления счета-фактуры.

В отзыве на кассационную жалобу Инспекция возражает против доводов Общества, просит оставить без изменения обжалуемые судебные акты, а кассационную жалобу - без удовлетворения.

Определением от 26.09.2013 в порядке части 1 статьи 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации судом кассационной инстанции по своей инициативе объявлен перерыв в судебном заседании до 01 октября 2013 года в 11 часов 30 минут.

После перерыва судебное заседание было продолжено.

Судами при производстве по делу установлены следующие обстоятельства.

14.02.2012 Обществом в Инспекцию представлена налоговая декларация по НДС за 4 квартал 2011 года, в которой исчислена к возмещению из бюджета сумма налога в размере 4 304 593 руб., сумма НДС от реализации составила 22 295 327 руб., сумма налогового вычета 26 599 920 руб.

В период с 14.02.2012 по 14.05.2012 Инспекцией проведена камеральная налоговая проверка Общества, по результатам которой составлен акт от 28.05.2012 № 8215 и приняты решения от 09.08.2012 № 1491 и № 52.

Оспариваемым решением от 09.08.2012 № 1491 отказано в привлечении Общества к налоговой ответственности, а также Обществу уменьшен предъявленный к возмещению из бюджета в завышенных размерах НДС за 4 квартал 2011 года в сумме 1 251 302,50 руб.

Решением № 52 об отказе в возмещении частично суммы НДС, заявленной к возмещению, налоговым органом решено отказать в возмещении ООО «Оптторгсервис» НДС в размере 1 251 303 руб.

Оспариваемые решения Инспекции оставлены без изменения решением Управления Федеральной налоговой службы по Ямало-Ненецкому автономному округу от 27.09.2012 № 230.

Инспекция пришла к выводам о неправомерном заявлении Обществом налогового вычета по НДС в 4 квартале 2011 года по счетам - фактурам, относящимся к иным налоговым периодам.

Книга покупок и дополнительные листы книги покупок, по мнению Инспекции, не могут подтверждать факт получения счетов-фактур, датированных иным налоговым периодом, в 4 квартале 2011 года; в самих счетах-фактурах отсутствуют отметки о дате их получения (стр. 6 решения № 52).

Налогоплательщик, получивший счета-фактуры в следующем налоговом периоде после получения и реализации товара (работы, услуги), должен подать уточненную налоговую декларацию за тот период, в котором совершена хозяйственная операция, заявив о вычете налога (стр. 3 решения № 52).

ООО «Оптторгсервис», не согласившись с решениями налогового органа, обратилось в Арбитражный суд Ямало-Ненецкого автономного округа.

Суды первой и апелляционной инстанций, отказывая в удовлетворении заявленных требований, согласились с выводами Инспекции по результатам налоговой проверки.

В соответствии с частью 1 статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд кассационной инстанции проверяет законность решений, постановлений, принятых арбитражным судом первой и апелляционной инстанций, устанавливая правильность применения норм материального права и норм процессуального права при рассмотрении дела и принятии обжалуемого судебного акта и исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях относительно жалобы.

Суд кассационной инстанции считает судебные акты подлежащими частичной отмене, основываясь на следующем.

В подтверждение права на налоговые вычеты Обществом были представлены счета - фактуры, копии книг - покупок, реестры документов, товарные накладные, подтверждающие отгрузку и получение товара.

Судами установлено, что заявленные Обществом налоговые вычеты в налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2011 года в размере 1 251 302,50 руб. подтверждены счетами - фактурами, даты составления которых относятся к иным налоговым периодам, а именно ко 2 и 3 кварталам 2010 года, а также ко 2 и 3 кварталам 2011 года.

Суды пришли к выводу, что в отсутствие достаточных доказательств, подтверждающих получение всех спорных счетов-фактур в 4 квартале 2011 года, право на налоговый вычет может быть реализовано налогоплательщиком путем представления уточненных налоговых деклараций за предшествующие налоговые периоды.

Вместе с тем, судами не учтено следующее. Налоговый кодекс Российской Федерации (далее - НК РФ) не содержит запрета на применение налогового вычета в более поздний период, чем период оприходования товара и дата счета-фактуры.

Пунктами 1 и 2 статьи 171 НК РФ установлено, что налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные статьей 171 НК РФ налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, либо товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

В силу пункта 1 статьи 172 НК РФ налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 - 8 статьи 171 НК РФ.

Вычетам подлежат, если иное не установлено статьей 172 НК РФ, только суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), с учетом особенностей, предусмотренных этой статьей, и при наличии соответствующих первичных документов. К периоду, в котором следует заявить вычет по НДС, налоговое законодательство предъявляет следующие требования - после принятия покупки на учет и при наличии счета-фактуры (пункт 1 статьи 172 НК РФ).

При этом пунктом 2 статьи 173 НК РФ предусмотрена возможность возмещения налогоплательщику положительной разницы между суммой налоговых вычетов и суммой налога, исчисленной по правилам статьи 166 НК РФ, за исключением случаев, когда налоговая декларация подана налогоплательщиком по истечении трех лет после окончания соответствующего налогового периода.

Иных условий в отношении периода использования вычетов налоговое законодательство напрямую не устанавливает.

Порядок оформления и выставления счетов-фактур установлен статьей 169 НК РФ, согласно которой счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению.

Возможность возмещения налогов из бюджета обусловливается наличием реального осуществления хозяйственных операций. Налоговый орган вправе отказать в возмещении налога, уплаченного поставщику, в случае, если факт реального совершения хозяйственных операций не подтвержден надлежащими документами либо выявлена недобросовестность налогоплательщика, допущенная при совершении указанных операций. Таких фактов налоговым органом в ходе проверки не установлено. Из материалов дела усматривается, что налоговые вычеты, заявленные Обществом в налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2011 года в размере 1 251 302,50 руб. подтверждены счетами - фактурами, даты составления которых относятся ко 2 и 3 кварталам 2010 года, а также 2 и 3 кварталам 2011 года.

Общество, обосновывая право на налоговый вычет по вышеуказанным счетам - фактурам в 4 квартале 2011 года, мотивирует тем, что именно в этом периоде счета-фактуры были получены от поставщиков, что подтверждается представленным журналом учета полученных счетов-фактур; книгой покупок; подтверждениями контрагентов о направлении в адрес Общества спорных счетов - фактур.

Большая часть спорных счетов - фактур выписана в период с 14 по 30 сентября 2011 года, следовательно, как указывает Общество, поступить к нему ранее 01.10.2011 не могли. Судами данные доводы налогоплательщика не приняты во внимание. Вместе с тем материалами дела не подтверждается применение Обществом налоговых вычетов по спорным счетам-фактурам в предыдущих налоговых периодах по сравнению с 4 кварталом 2011 года.

В ходе налоговой проверки данное обстоятельство также не было установлено и налоговым органом это не оспаривается. В соответствии с Правилами ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по НДС (далее - Правила), утвержденными постановлением Правительства Российской Федерации от 02.12.2000 № 914 (действовавшими в проверяемом периоде), счета-фактуры, полученные от продавцов, подлежат: учету в журнале учета полученных счетов-фактур по мере их поступления (пункт 2 Правил); регистрации в книге покупок по мере возникновения права на налоговый вычет (п. 8 Правил).

На основании изложенного суд кассационной инстанции считает вывод судов о том, что право налогоплательщика на налоговый вычет применительно к обстоятельствам настоящего спора может быть реализовано исключительно путем представления уточненной налоговой декларации за налоговый период, соответствующий дате счета-фактуры, ошибочным, не соответствующим содержанию статей 171 - 173 НК РФ.

При этом суд кассационной инстанции принимает во внимание, что спор о пропуске трехлетнего срока, установленного пунктом 2 статьи 173 НК РФ для применения налогового вычета и соответствующего возмещения НДС, между сторонами отсутствует. Вместе с тем апелляционным судом установлено, что по счету-фактуре от 30.09.2011 № 60654759 (НДС в сумме 157,31 руб.) ООО «Тагил-Айс» покупателем и плательщиком является ИП Романова г. Серов, а не Общество, в связи с чем отказ в удовлетворении заявленных требований в данной части является правомерным и по существу налогоплательщиком в кассационной жалобе не оспорен.

При таких обстоятельствах заявленные требования по эпизоду, связанному с уменьшением предъявленного к возмещению НДС за 4 квартал 2011 года в сумме 1 248 419,96 руб. подлежат удовлетворению. Учитывая изложенное, руководствуясь пунктом 2 части 1 статьи 287, частью 1 статьи 288, статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановил: решение Арбитражного суда Ямало - Ненецкого автономного округа от 04.02.2013 и постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 06.06.2013 по делу № А81-4911/2012 отменить в части отказа в удовлетворении заявленных обществом с ограниченной ответственностью «Оптторгсервис» требований о признании недействительным решений Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Ямало- Ненецкому автономному округу от 09.08.2012 № 1491 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и от 09.08.2012 № 52 об отказе в возмещении частично суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению, в части уменьшения и отказа в возмещении предъявленного к возмещению из бюджета налога на добавленную стоимость за 4 квартал 2011 года в сумме 1 248 419,96 руб.

В указанной части заявленные обществом с ограниченной ответственностью «Оптторгсервис» требования удовлетворить. Признать недействительными решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Ямало - Ненецкому автономному округу от 09.08.2012 № 1491 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и от 09.08.2012 об отказе в возмещении частично суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению, в части уменьшения и отказа в возмещении предъявленного к возмещению из бюджета налога на добавленную стоимость за 4 квартал 2011 года в сумме 1 248 419,96 руб. В остальной части принятые по делу судебные акты оставить без изменения. Взыскать с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Ямало-Ненецкому автономному округу в пользу общества с ограниченной ответственностью «Оптторгсервис» расходы по уплате государственной пошлины по делу в сумме 4 000 рублей. Возвратить обществу с ограниченной ответственностью «Оптторгсервис» из федерального бюджета 1 000 рублей государственной пошлины по кассационной жалобе, излишне уплаченной согласно платежному поручению от 24.06.2013 № 682. Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий Е. Поликарпов

Судьи Н. Алексеева Г. Чапаева