

АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЗАПАДНО-СИБИРСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 16 августа 2019 г. по делу N А03-16525/2018

Резолютивная часть постановления объявлена 15 августа 2019 года.

Постановление изготовлено в полном объеме 16 августа 2019 года.

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа в составе:

председательствующего Куклевой Е.А.,

судей Куприной Н.А.,

Хлебникова А.В.,

рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью "Промитекс" на решение Арбитражного суда Алтайского края от 05.03.2019 (судья Чайка А.А.) и постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 04.06.2019 (судьи Ходырева Л.Е., Сбитнев А.Ю., Сластина Е.С.) по делу N А03-16525/2018 по иску общества с ограниченной ответственностью "Промитекс" (153027, Ивановская область, город Иваново, улица Павла Большевикова, дом 50, офис 4, ИНН 3702161702, ОГРН 1163702075162) к федеральному казенному предприятию "Бийский олеумный завод" (659315, Алтайский край, город Бийск, промзона, ИНН 2204001528, ОГРН 1022200562570) об обязанности принять товар и заключить дополнительное соглашение; по встречному иску федерального казенного предприятия "Бийский олеумный завод" к обществу с ограниченной ответственностью "Промитекс" об обязанности представить надлежащим образом оформленные документы, взыскании штрафа.

В заседании принял участие представитель федерального казенного предприятия "Бийский олеумный завод" Жданов А.Б. по доверенности от 04.12.2018.

Суд

установил:

общество с ограниченной ответственностью "Промитекс" (далее - общество) обратилось в Арбитражный суд Алтайского края с иском к федеральному казенному предприятию "Бийский олеумный завод" (далее - предприятие) об обязанности осуществить приемку товара общей стоимостью 543 212 руб., заключить дополнительное соглашение к контракту на поставку товара от 05.06.2018 N 460/06-2018 (далее - контракт).

Предприятие обратилось со встречным иском к обществу об обязанности представить надлежащим образом оформленные документы: счет-фактуру либо универсальный передаточный документ; товарно-транспортную накладную (далее - ТТН) при наличии (либо универсальный передаточный документ); товарную накладную, подписанную ответчиком (либо универсальный передаточный документ) согласно пункту 6.7 контракта, взыскании 1 000 руб. штрафа в связи с неисполнением обязательств, предусмотренных пунктом 7.2.4 контракта.

Решением Арбитражного суда Алтайского края от 05.03.2019, оставленным без изменения постановлением Седьмого арбитражного апелляционного суда от 04.06.2019, в удовлетворении первоначальных исковых требований отказано, встречные исковые требования предприятия удовлетворены, на общество возложена обязанность предоставить предприятию надлежащим образом оформленные документы согласно пункту 6.7 контракта, взыскано в пользу предприятия 1 000 руб. штрафа за неисполнение обязательств, предусмотренных пунктом 7.2.4 контракта, 8 000

руб. в возмещение расходов по уплате государственной пошлины.

Общество обратилось с кассационной жалобой, в которой просит решение и постановление отменить и, не передавая дело на новое рассмотрение, принять новый судебный акт об удовлетворении иска общества, отказе в иске предприятию.

В обоснование кассационной жалобы общество приводит следующие доводы: выводы судов не соответствуют обстоятельствам дела и нормам материального права; по заявкам предприятия от 05.07.2018, 12.07.2018 поставлен товар на общую сумму 543 212 руб., вместе с товаром переданы документы: счет на оплату товара от 28.06.2018, товарная накладная от 28.06.2018 N 140, универсальный передаточный документ от 28.06.2018 N 140, сертификаты, что свидетельствует о надлежащем исполнении обществом своих обязательств по контракту и необоснованном отказе предприятия от получения товара; пункт 6.7 контракта не предусматривает обязанности поставщика представить покупателю счет-фактуру, исходя из буквального толкования указанного пункта, приемка товара осуществляется при условии предоставления поставщиком надлежаще оформленных документов, в том числе счет-фактуры либо универсального передаточного документа; то обстоятельство, что в цене контракта выделен налог на добавленную стоимость (далее - НДС) не свидетельствует об обязанности общества, применяющего режим упрощенной системы налогообложения (далее - УСН), выставлять счета-фактуры с выделенным НДС, а оплата по контракту без выделения НДС становится его неосновательным обогащением, выводы судов в указанной части необоснованны и противоречат закону; суд апелляционной инстанции, указывая, что исключение суммы НДС из контракта влечет за собой по существу исключение его из сметы, составленной ответчиком при объявлении открытого аукциона, не учел, что предметом поставки является обувь антиэлектростатическая специальная, какая либо смета предприятием не составлялась, нарушения положений статьи 22, части 1 статьи 64 Федерального закона от 05.04.2013 N 44-ФЗ "О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд" (далее - Закон о контрактной системе) не допущено; вывод суда апелляционной инстанции об обязанности общества при наличии условий в контракте об определении цены с учетом НДС оплатить указанный налог независимо от применения УСН противоречит положениям пункта 5 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), разъяснениям, изложенным в письме Федеральной налоговой службы России (далее - ФНС России) от 08.11.2016 N СД-4-3/21119@ и правовой позиции, изложенной в определении Верховного Суда Российской Федерации от 30.05.2019 N 305-ЭС19-391, согласно которым обязанность уплаты НДС у продавца возникает только в случае выставления им счета-фактуры с выделенной в нем суммой НДС, выставление счета-фактуры с учетом НДС является правом, а не обязанностью продавца; вывод судов о том, что сумма НДС, полученная продавцом, будет являться его неосновательным обогащением противоречит разъяснениям Федеральной антимонопольной службы России, изложенной в письме от 21.08.2014 N АЦ/33651/14, и правоприменительной практике, в частности определению Верховного Суда Российской Федерации от 12.03.2018 N 309-ЭС18-789, поскольку в данном случае НДС будет являться прибылью поставщика; судами не принято во внимание, что УСН предполагает освобождение налогоплательщика от уплаты НДС, с учетом заключения контракта по результат конкурсных процедур оплата товара должна осуществляться в соответствии с ценой контракта независимо от режима налогообложения победителя, указанные выводы содержатся в определениях Верховного Суда Российской Федерации от 12.03.2018 N 309-ЭС18-789, от 15.11.2017 N 308-ЭС17-13912, от 01.10.2015 N 303-ЭС15-11466; поскольку общество надлежащим образом исполнило свои обязанности по контракту, у судов отсутствовали основания для возложения на общество обязанности по предоставлению документов и взыскания штрафа; согласно письму Министерства финансов России (далее - Минфин России) от 08.11.2018 N 24-03-07/80187), условия контракта в части ставки НДС не являются существенными и могут быть изменены сторонами.

В отзыве на кассационную жалобу, приобщенном судом округа к материалам дела, предприятие возражает против ее доводов, просит оставить обжалуемые судебные акты без

изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Определением суда округа от 08.08.2019 в соответствии со статьей 158 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ) с целью представления сторонами дополнительных письменных пояснений в порядке статьи 81 АПК РФ заседание по рассмотрению кассационной жалобы общества отложено на 15.08.2019 на 09 час. 00 мин.

Определением председателя четвертого судебного состава суда округа от 09.08.2019 произведена замена судьи Мальцева С.Д. в составе суда по рассмотрению кассационной жалобы общества на судью Хлебникова А.В.

Поступившие от общества дополнительные письменные пояснения, от предприятия дополнительный отзыв с квитанцией и описью вложения об их направлении предприятию приобщены к материалам дела (статья 276 АПК РФ).

Приложенные к дополнительным письменным пояснениям дополнительные документы (контракт с приложениями, счет, товарная накладная, универсальный передаточный документ, почтовые квитанции и уведомления, описи, сведения об отслеживании почтовых отправок, информационное письмо, решение) не приобщаются к материалам дела, поскольку это не входит в компетенцию суда кассационной инстанции (статьи 286, 287 АПК РФ). Дополнительные документы, поданные в электронном виде через систему "Мой арбитр", в соответствии с пунктом 10 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 26.12.2017 N 57 "О некоторых вопросах применения законодательства, регулирующего использование документов в электронном виде в деятельности судов общей юрисдикции и арбитражных судов", возврату не подлежат.

Представитель предприятия в заседании поддержал доводы, изложенные в отзыве и дополнениях к нему.

Учитывая надлежащее извещение общества о времени и месте проведения судебного заседания, кассационная жалоба согласно части 3 статьи 284 АПК РФ рассматривается в отсутствие его представителя.

Проверив в соответствии со статьями 284, 286 АПК РФ правильность применения судами норм материального и процессуального права, а также соответствие выводов, содержащихся в обжалуемых судебных актах, установленным по делу фактическим обстоятельствам и представленным доказательствам, суд кассационной инстанции пришел к выводу о наличии оснований для удовлетворения кассационной жалобы в части.

Как установлено судами и следует из материалов дела, по результатам аукциона в электронной форме, проведенного в соответствии с Законом о контрактной системе, между обществом (поставщик) и предприятием (покупатель) заключен контракт, по условиям которого поставщик обязался поставить обувь антиэлектростатическую специальную (далее - товар), а покупатель обязался принять товар и оплатить его стоимость (пункт 1.1 контракта).

Пунктом 2.2 контракта предусмотрено, что цена контракта составляет 795 538 руб., в том числе НДС 18% на сумму 121 353 руб. 26 коп. Цена контракта, в том числе цена единицы товара, является твердой, определяется на весь срок его исполнения, и не может изменяться в ходе его заключения и исполнения за исключением случаев, предусмотренных настоящим контрактом и/или Законом о контрактной системе.

Пунктом 2.2 проекта контракта, являющегося приложением к документации об электронном аукционе, предусмотрено, что "цена контракта включает в себя все расходы поставщика, необходимые для осуществления им своих обязательств по контракту в полном объеме и надлежащего качества, в том числе: цену товара, транспортные расходы по доставке, стоимость необоротной тары, упаковки и маркировки, таможенные пошлины, налоги, иные платежи и

расходы, связанные с поставкой товара исчисляемые на момент заключения контракта".

При заключении контракта покупатель по согласованию с поставщиком вправе увеличить количество поставляемого товара на сумму, не превышающую разницы между ценой контракта, предложенной поставщиком и начальной ценой контракта (пункт 2.4 контракта).

Пунктом 3.3 контракта стороны предусмотрели, что покупатель осуществляет оплату после подписания контракта сторонами: 100% стоимости отгруженного товара в течение 15 рабочих дней с даты подписания покупателем документа о приемке товара. На поставляемый товар поставщик предоставляет покупателю товарную накладную и счет-фактуру в установленные законодательством Российской Федерации сроки, оформленные в соответствии с требованиями статей 168, 169 НК РФ и постановления Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 N 1137 либо универсальный передаточный документ.

В соответствии с пунктом 3.4 контракта, в случае, если контракт заключается только с физическим лицом, за исключением индивидуального предпринимателя или иного занимающегося частной практикой лица, сумма, подлежащая уплате такому физическому лицу, уменьшается на размер налоговых платежей, связанных с оплатой контракта.

Согласно пункту 4.1 контракта поставка товара осуществляется партиями (частями) в течение срока действия настоящего контракта (периода поставки товара) на основании согласованных сторонами заявок, переданных электронной или факсимильной связью, которые покупатель обязан предоставить до 28 числа месяца, предшествующего месяцу поставки товара, но не позднее 3 календарных дней до предполагаемой даты отгрузки товара с указанием наименования товара, количества товара, сроков и условий поставки, полного и сокращенного наименования грузополучателя.

В соответствии с пунктом 4.6 контракта поставщик считается выполнившим свои обязанности по поставке товара с даты поставки товара.

Согласно пункту 6.7 контракта, приемка товара осуществляется в порядке и сроки, которые установлены контрактом при условии предоставления поставщиком надлежаще оформленных документов, в том числе: документ о качестве товара; гарантийный талон (сертификат) на товар при наличии и необходимости; счет-фактура, либо универсальный передаточный документ; товарно-транспортная накладная (ТТН) - при наличии (либо универсальный передаточный документ); товарная накладная в 2 (двух) экземплярах, подписанная поставщиком, либо иной передаточный документ.

Пунктом 7.2.4 контракта предусмотрено, что за каждый факт неисполнения или ненадлежащего исполнения поставщиком обязательства, предусмотренного контрактом, которое не имеет стоимостного выражения, размер штрафа устанавливается в виде фиксированной суммы в следующем размере: 1 000 руб. штрафа, если цена контракта не превышает 3 000 000 руб.

Покупатель направил 13.06.2018 поставщику заявку от 13.06.2018 N 12з-534/1 о поставке партии товара, которая согласована поставщиком 14.06.2018.

На основании указанной заявки 05.07.2018 поставщик партию товара в количестве 217 пар обуви антиэлектростатической.

На поставленный товар истец предоставил: товарную накладную от 28.06.2018; счет на оплату от 28.06.2018 N 90; документы по качеству товара.

Поставщик 12.07.2018 поставил 3 пары обуви антиэлектростатической.

Таким образом, партия товара по заявке от 13.06.2018 N 12з-534/1 поставлена в объеме, предусмотренном указанной заявкой и в срок, предусмотренный условиями контракта.

Истцом не представлены предусмотренные пунктом 6.7 контракта надлежащим образом заверенные документы, а именно: надлежаще оформленные счет-фактура и транспортная накладная, либо универсальный передаточный документ.

Предприятие 20.07.2018 направило обществу письмо, в котором указало, что 05.07.2018 на склад поступил товар, однако, представлена товарная накладная от 28.06.2018 N 140 на сумму 543 212 руб. без учета НДС, что противоречит условиям контракта, о необходимости представить документы, оформленные согласно условиям контракта.

Предприятие 26.07.2018 направило обществу мотивированный отказ от подписания документа о приемке - акта приемки товара, поскольку не представлены документы, предусмотренные пунктом 6.7 контракта, истец отказывается включить в расчет сумму НДС, указывая на то, что является налогоплательщиком, который находится на упрощенной системе налогообложения согласно уведомлению от 08.09.2016.

Ссылаясь на неисполнение условий контракта предприятие 31.08.2018 направило обществу требование об оплате штрафа.

Указанные обстоятельства послужили основанием для обращения общества в суд с требованиями об обязании предприятия осуществить приемку товара общей стоимостью 543 212 руб., заключить дополнительное соглашение к контракту. Дополнительное соглашение подготовлено обществом и направлено на изменение условий контракта в части цены. Истец предлагает изложить пункт 2.2 контракта следующим образом: цена контракта составляет 795 538 руб., НДС не облагается в соответствии с положениями статей 346.12, 346.13 главы 26.2 НК РФ.

Встречный иск основан на требованиях об обязании общества представить надлежащим образом оформленные документы по поставке товара, взыскании штрафа за непредставление документов.

КонсультантПлюс: примечание.

В тексте документа, видимо, допущена опечатка: здесь и далее Определение Верховного Суда РФ N 308-КГ16-12777 имеет дату 13.10.2016, а не 13.06.2016.

Отказывая в удовлетворении первоначального иска и удовлетворяя встречные иски, суд первой инстанции руководствовался положениями пункта 1 статьи 469, статей 506, 516, пункта 1 статьи 523, статей 525, 527, пункта 2 статьи 530 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ), части 2 статьи 34, части 10 статьи 70, части 9 статьи 95 Закона о контрактной системе, подпункта 1 пункта 5 статьи 173, пунктов 2, 5 статьи 346.11 НК РФ, правовой позицией, изложенной в определении Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 21.02.2012 N ВАС-1045/12, определениях Верховного Суда Российской Федерации от 26.06.2015 N 306-КГ-7929, от 13.06.2016 N 308-КГ16-12777.

Установив, что включение НДС в цену контракта является условием его заключения и соответствует аукционной документации, с которой предприятие ознакомлено и, подав заявку, согласилось на применение этих условий, спорное предложение предприятия об исключении сумм НДС из контракта повлечет за собой по существу исключение НДС из сметы, составленной ответчиком при объявлении открытого аукциона и, соответственно, невозможность обоснования начальной (максимальной) цены контракта, суд первой инстанции пришел к выводу об отсутствии оснований для урегулирования разногласий сторон по цене контракта путем исключения из его цены суммы НДС.

Отклоняя ссылки предприятия на применение УСН, суд первой инстанции отметил, что применение УСН не исключает возможности заключения предприятием контракта с выделением в нем сумм НДС с последующей его оплатой предприятием в доход федерального бюджета как

налоговым агентом. Правовой подход о недопустимости исключения НДС из условий контракта при его наличии в аукционной документации сформулирован в определениях Верховного Суда Российской Федерации от 26.06.2015 N 306-КГ-7929, от 13.06.2016 N 308-КГ16-12777.

Судом первой инстанции отмечено, что пункт 5 статьи 173 НК РФ устанавливает, что сумма НДС обязательна к оплате в соответствующий бюджет Российской Федерации независимо от применяемой системы налогообложения.

Оценив условия контракта, в том числе пункта 6.7 контракта, суд первой инстанции, установив, что сторонами согласован порядок приемки товара при наличии обязательного исполнения поставщиком обязанности по предоставлению надлежащим образом оформленных документов, которая последним не исполнена, пришел к выводу о правомерности отказа предприятия от получения товара и наличии оснований для возложения на общество ответственности в виде взыскания штрафа, начисленного в порядке положений пункта 7.2.4 контракта.

Седьмой арбитражный апелляционный суд поддержал выводы суда первой инстанции, дополнительно отметив, что цена контракта включает в себя все расходы продавца, в том числе налоги, сумма НДС обязательна к оплате в соответствующий бюджет Российской Федерации вне зависимости от применяемой системы налогообложения, что следует из пункта 5 статьи 173 НК РФ.

Ссылка предприятия на отсутствие у поставщика обязанности представить счет-фактуру отклонена судом апелляционной инстанции как противоречащая содержанию пункта 6.7 контракта.

Суд округа поддерживает выводы судов обеих инстанций об отсутствии оснований для удовлетворения требований общества по первоначальному иску о возложении на предприятие обязанности заключить дополнительное соглашение.

В соответствии с положениями части 1 статьи 34 Закона о контрактной системе (в редакции, действующей в период проведения торгов) контракт заключается на условиях, предусмотренных извещением об осуществлении закупки или приглашением принять участие в определении поставщика (подрядчика, исполнителя), документацией о закупке, заявкой, окончательным предложением участника закупки, с которым заключается контракт, за исключением случаев, в которых в соответствии с настоящим Федеральным законом извещение об осуществлении закупки или приглашение принять участие в определении поставщика (подрядчика, исполнителя), документация о закупке, заявка, окончательное предложение не предусмотрены.

Цена контракта является твердой и определяется на весь срок исполнения контракта, а в случаях, установленных Правительством Российской Федерации, указываются ориентировочное значение цены контракта либо формула цены и максимальное значение цены контракта, установленные заказчиком в документации о закупке. При заключении и исполнении контракта изменение его условий не допускается, за исключением случаев, предусмотренных статьями 34 и 95 Закона о контрактной системе (часть 2 статьи 34 Закона о контрактной системе).

К числу таких случаев относится снижение цены контракта без изменения количества товара, объема работы или услуги, их качества и иных условий контракта, если эта возможность предусмотрена документацией о закупке и контрактом (подпункт 1 части 1 статьи 95 Закона о контрактной системе).

Из указанных правовых норм Закона о контрактной системе следует, что любой участник закупки, в том числе тот, который освобожден от уплаты налога на добавленную стоимость и применяет упрощенную систему налогообложения, вправе участвовать в закупке для обеспечения государственных и муниципальных нужд. Контракт по итогам аукциона заключается и

оплачивается заказчиком по цене, предложенной участником закупки, с которым заключается контракт, вне зависимости от применяемой данным участником системы налогообложения. Корректировка заказчиком цены контракта, предложенной юридическим лицом, применяющим упрощенную систему налогообложения, при проведении аукциона, а также при заключении государственного или муниципального контракта с таким участником размещения заказа не допускается, и поставленные товары (выполненные работы, оказанные услуги) оплачиваются по цене, указанной в контракте.

Аналогичные выводы содержатся в письмах Министерства экономического развития Российской Федерации от 06.04.2010 N Д22-353, Минфина России от 28.12.2011 N 02-11-00/6027 и Федеральной антимонопольной службы России от 06.10.2011 N АЦ/39173.

Редакция части 13 статьи 34 Закона о контрактной системе, действовавшая на момент проведения закупки (март 2018 года), предусматривала включение в контракт условия об уменьшении подлежащей уплате суммы на размер налоговых платежей, связанных с оплатой контракта, только в отношении физических лиц.

В соответствии с частью 1 статьи 95 Закона о контрактной системе изменение существенных условий контракта при его исполнении не допускается, за исключением их изменения по соглашению сторон, в том числе, если возможность изменения условий контракта была предусмотрена документацией о закупке и контрактом.

Таким образом, само по себе применение участником аукциона УСН, исходя из положений Закона о контрактной системе, не является безусловным основанием для исключения суммы НДС из цены контракта, определенной по результатам аукциона, изменение цены контракта в данном случае противоречит принципу твердости цены контракта; установленная контрактом стоимость оплаты соответствующих товаров, работ или услуг не зависит от налоговых обязательств победителя, поскольку является обязательством заказчика (покупателя) оплатить контракт в установленном размере при надлежащем его исполнении.

Поскольку основания для изменения условий контракта в части его цены у предприятия отсутствовали, суды первой и апелляционной инстанций пришли к правильному выводу о том, что контракт должен быть заключен на соответствующих условиях, предусмотренных документацией об аукционе.

Вместе с тем судами обеих инстанций не учтено следующее.

По существу между сторонами возник спор в части необходимости, по мнению предприятия, выставления продавцом первичных документов с выделением сумм НДС.

Возражения общества связаны с тем, что выставление документов с выделением суммы НДС не является его обязанностью, поскольку общество находится на упрощенной системе налогообложения и плательщиком НДС в бюджет не является.

Выводы судов о том, что цена контракта включает в себя все расходы продавца, в том числе налоги, следовательно, и с учетом положений пункта 5 статьи 173 НК РФ сумма НДС обязательна к оплате в соответствующий бюджет Российской Федерации вне зависимости от применяемой системы налогообложения, общество обязано было выставить первичные документы и представить счет-фактуру с выделенным НДС не соответствуют нормам действующего законодательства.

В соответствии с пунктом 1 статьи 346.12 НК РФ налогоплательщиками единого налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения (единого налога), признаются организации и индивидуальные предприниматели, соответствующие критериям, установленным названной статьей, перешедшие на упрощенную систему налогообложения и применяющие ее в порядке, установленном главой 26.2 НК РФ.

В силу пункта 2 статьи 346.11 НК РФ применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций и единого социального налога. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Таким образом, по общему правилу, установленному пунктом 2 статьи 346.11 НК РФ лица, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками НДС.

В соответствии с пунктом 5 статьи 173 НК РФ 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 пункте 5 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.05.2014 N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость" разъяснено, что в подпункте 1 пункта 5 статьи 173 НК РФ предусмотрена обязанность лиц, не являющихся плательщиками налога, а также лиц, освобожденных от исполнения обязанностей плательщиков налога, в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога перечислить соответствующую сумму в бюджет.

Как следует из разъяснений, изложенных в письмах ФНС России от 15.09.2003 N 22-1-14/2021-АЖ397, от 08.11.2016 N СД-4-3/21119@, и письме Минфина России от 15.02.2018 N 03-07-14/9470, обязанность по уплате налога на добавленную стоимость в бюджет возлагается на продавца, применяющего упрощенную систему налогообложения, только в случае выставления таким продавцом покупателю товаров (работ, услуг) счета-фактуры с выделением суммы НДС. В этой связи при не выставлении счета-фактуры продавцом, применяющим УСН, обязанности по уплате НДС в бюджет не возникает, в том числе в случае, если в контракте стоимость реализуемых товаров (работ, услуг) указана "с НДС" и при оплате этих товаров (работ, услуг) заказчиком в платежном поручении выделена сумма НДС.

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 НДС, 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 НК РФ возлагает на таких лиц обязанность выставить 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 НК РФ, в дальнейшем служит основанием для принятия им указанных в счете-фактуре сумм налога к вычету.

Таким образом, поскольку организации, применяющие УСН, вправе не составлять и не

выставлять покупателям счета-фактуры, а также вправе осуществлять расчеты с покупателями без выделения в первичных документах сумм НДС, указание в контракте цены, включающей НДС, не возлагает на участника закупки, применяющего упрощенную систему налогообложения, безусловной обязанности по исчислению и уплате НДС. В силу пункта 5 статьи 173 НК РФ и правовой позиции, выраженной в постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 03.06.2014 N 17-П, такого рода обязанность может возникнуть лишь при выставлении налогоплательщиком по своей инициативе счета-фактуры с выделенной в нем суммой налога.

Данный правовой подход изложен в определении Верховного Суда Российской Федерации от 30.05.2019 N 305-ЭС19-391.

Поскольку в данном случае, выставление счетов фактур без учета НДС является правом поставщика, указание в контракте цены, включающей НДС, не возлагает на участника закупки, применяющего УСН, безусловной обязанности по исчислению и уплате указанного налога, следовательно, требование предприятие об обязанности общества выставить первичные документы с учетом НДС и, как следствие, отказ в принятии товара, является неправомерным и противоречит положениям действующего законодательства.

К обществу, как организации, применяющей УСН, при осуществлении расчетов с покупателями без выделения в первичных документах сумм НДС, положения пункта 5 статьи 173 НК РФ не применимы.

По общему правилу, обязанности сторон контракта по уплате налогов в бюджет вытекают из предусмотренных налоговым законодательством публично-правовых обязательств по уплате налогов. При заключении договоров гражданского характера стороны регулируют только гражданско-правовые отношения и не могут влиять на определение налоговых обязательств участников отношений.

В силу положений статьи 2 НК РФ, пунктов 1, 3 статьи 2 ГК РФ к налоговым отношениям гражданское законодательство по общему правилу не применяется, а гражданские правоотношения, в свою очередь, не регулируются налоговым законодательством.

Причем требования налогового законодательства носят императивный характер и не могут быть отменены соглашением сторон (контракта).

Предметом рассматриваемых в рамках настоящего дела требований являются гражданско-правовые отношения, но не публичные отношения по уплате налогов.

Последующие отношения, связанные с исчислением и уплатой НДС при получении оплаты по контракту лицами, применяющими общую систему налогообложения, а также с перечислением НДС в бюджет лицами, освобожденными от уплаты НДС, регулируются налоговым законодательством.

По сути, выставление обществом счета и оформление товарной накладной без выделения НДС не является препятствием для оплаты предприятием стоимости товара, поскольку покупатель обязан оплатить товар по согласованной в контракте цене.

При этом указание в тексте договора (контракт) на то, что цена контракта "включает НДС", отражает порядок определения этой цены.

Для реализации имущества устанавливается цена, которая является величиной, формируемой рынком и не зависит от применяемой продавцом системы налогообложения. По умолчанию НДС всегда входит в рыночную цену.

Указанный правовой подход изложен в определении Верховного Суда Российской Федерации от 06.04.2017 N 309-ЭС16-17994.

С учетом вышеизложенного суд округа не может согласиться с выводами судов первой и апелляционной инстанций о том, что в случае перечисления покупателем суммы НДС при отсутствии обязанности у продавца перечислить сумму НДС в соответствующий бюджет, на стороне последнего возникнет неосновательное обогащение.

Для участника закупки, признанного победителем торгов и не являющегося плательщиком налога на добавленную стоимость, сумма такого налога является его прибылью (письмо Федеральной антимонопольной службы России от 21.08.2014 N АЦ/33651/14).

Указанный правовой подход содержится в определении Верховного Суда Российской Федерации от 15.11.2017 N 308-ЭС17-13912.

Согласно пункту 2 части 1 статьи 287 АПК РФ суд кассационной инстанции по результатам рассмотрения кассационной жалобы вправе отменить или изменить решение суда первой инстанции и (или) постановление суда апелляционной инстанции полностью или в части и, не передавая дело на новое рассмотрение, принять новый судебный акт, если фактические обстоятельства, имеющие значение для дела, установлены арбитражным судом первой и апелляционной инстанций на основании полного и всестороннего исследования имеющихся в деле доказательств, но неправильно применена норма права.

В связи с тем, что судами при рассмотрении искового заявления установлены все фактические обстоятельства дела, однако неверно применены нормы материального права, суд кассационной инстанции, руководствуясь положениями действующего законодательства, считает возможным, не передавая дело на новое рассмотрение, решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции изменить в части отказа в удовлетворении первоначального иска об обязанности принять товар и удовлетворения встречного иска, изложив резолютивную часть судебного акта в новой редакции.

В связи с частичным изменением судебных актов, расходы по уплате государственной пошлины по иску, по апелляционной и кассационной жалобам подлежат распределению в соответствии с требованиями статьи 110 АПК РФ пропорционально удовлетворенным требованиям.

Руководствуясь пунктом 2 части 1 статьи 287, часть 1 статьи 288, статьей 289 АПК РФ, Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

постановил:

решение Арбитражного суда Алтайского края от 05.03.2019 и постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 04.06.2019 по делу N А03-16525/2018 изменить.

Изложить резолютивную часть судебного акта в следующей редакции.

Первоначальные исковые требования общества с ограниченной ответственностью "Промитекс" удовлетворить частично.

Обязать федеральное казенное предприятие "Бийский олеумный завод" осуществить приемку товара общей стоимостью 543 212 руб.

В удовлетворении остальной части первоначальных исковых требований отказать.

В удовлетворении встречного иска отказать.

Взыскать с федерального казенного предприятия "Бийский олеумный завод" в пользу общества с ограниченной ответственностью "Промитекс" 6 000 руб. в возмещение расходов по уплате государственной пошлины за подачу первоначального иска, 3 000 руб. в возмещение

расходов по уплате государственной пошлины за рассмотрение апелляционной и кассационной жалоб.

Постановление может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном статьей 291.1 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий
Е.А.КУКЛЕВА

Судьи
Н.А.КУПРИНА
А.В.ХЛЕБНИКОВ
