

возражения на акт проверки возврат займа отступным

что проверяли НДС

какие претензии предъявили Инспекторы сочли, что компания не исчислила НДС со стоимости имущества, переданного кредитору в качестве отступного взамен исполнения обязательств по возврату займа

цена вопроса Более 20 млн рублей доначислений и штрафов

Передача недвижимости в качестве отступного по займу не облагается НДС



Павел Зюков,
руководитель
налоговой практики
юридической компании
Coleman Legal Services

В 2012–2013 годах компания брала денежные займы у взаимозависимого контрагента на общую сумму 174 млн рублей. В 2014 году стороны подписали соглашение об отступном. Компания в счет погашения займа передала кредитору объекты недвижимого имущества (склад, административно-бытовой корпус, земельный участок) и выставила счета-фактуры без НДС (п. 5 ст. 168 НК РФ).

По итогам камеральной проверки декларации по НДС за IV квартал 2014 года налоговики доначислили заемщику НДС и наложили штраф. Инспекторы заявили, что передача имущества по отступному — облагае-

мая операция. Оспорить эти доначисления компании удалось только в суде (постановление АС Уральского округа от 23.06.16 № Ф09-5977/16).

Возврат займа в натуральной форме не освобожден от НДС. Инспекторы указали, что не облагаются НДС лишь операции займа в денежной форме, включая выплату процентов по ним (подп. 15 п. 3 ст. 149 НК РФ). Но при передаче в счет возврата займа недвижимости данное условие не соблюдается. Заемщик должен исчислить НДС.

Однако контролеры не учли, что из содержания главы 21 НК РФ не следует, что освобождение от обложения НДС операций по возврату займа возможно только в случае, если заем возвращен денежными средствами. Предоставление отступного не влияет на содержание обязательства, которое оно прекращает. Операции займа не подлежат налогообложению, следовательно, передача имуще-

ства по соглашению об отступном также не облагается НДС.

текст возражений «Налоговую базу по НДС налогоплательщик определяет в соответствии с главой 21 НК РФ в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров, работ, услуг (п. 1 ст. 153 НК РФ). Общую сумму НДС налогоплательщик исчисляет по итогам каждого периода применительно ко всем операциям, признаваемым объектом налогообложения (п. 4 ст. 166 НК РФ).

По соглашению сторон обязательство может быть прекращено предоставлением отступного – уплатой денежных средств или передачей иного имущества (ст. 409 ГК РФ). По договору займа одна сторона передает в собственность другой стороне деньги или другие вещи. Заемщик обязуется возвратить займодавцу такую же сумму денег или равное количество других полученных им вещей (п. 1 ст. 807 ГК РФ). Операции займа в денежной форме и ценными бумагами, включая проценты по ним, освобождены от налогообложения (подп. 15 п. 3 ст. 149 НК РФ). Следовательно, операции по возврату заемных средств также не подлежат обложению НДС.

В кодексе не указано, что денежная форма исполнения обязательств по договору займа является основным условием для применения освобождения от НДС. Все неустраиваемые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства толкуются в пользу налогоплательщика (п. 7 ст. 3 НК РФ). Поэтому возврат займа отступным не облагается НДС в соответствии с подпунктом 15 пункта 3 статьи 149 НК РФ».

Соглашение об отступном подразумевает реализацию недвижимости – эта операция облагается НДС. Главное

условие для признания данной операции реализацией – факт передачи права собственности на недвижимость (п. 1 ст. 39 НК РФ). По соглашению об отступном право собственности перешло к займодавцу. Это реализация – заемщик должен платить НДС в общем порядке (подп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ).

Инспекторы не соотнесли общие и специальные нормы кодекса. Передача имущества в качестве отступного признается реализацией в силу общей нормы – подпункта 1 пункта 1 статьи 146 НК РФ. Но эта операция освобождена от налогообложения на основании специальной нормы – подпункта 15 пункта 3 статьи 149 НК РФ. Специальная норма имеет приоритет.

текст возражений «Довод инспекции о том, что передача имущества в качестве отступного облагается НДС в силу прямого указания в подпункте 1 пункта 1 статьи 146 НК РФ, необоснован. Поскольку подпункт 15 пункта 3 статьи 149 НК РФ, освобождающий указанную операцию от налогообложения, является специальной нормой по отношению к общей норме. Поэтому в рассматриваемой ситуации нужно применять именно подпункт 15 пункта 3 статьи 149 НК РФ».

Договор займа притворный. Стороны изначально знали, что речь идет о купле-продаже недвижимости. Налоговики указали, что заемщик и займодавец были взаимозависимы (подп. 3 п. 2 ст. 105.1 НК РФ). Они настаивали, что учредители обществ знали о финансовом состоянии заемщика. Учредители уже на момент выдачи займов предпо-

возражения на акт проверки возврат займа отступным

ИФНС России №...

Акт № 10-11/3389 камеральной налоговой проверки ООО «Компания»

<...> 1. Должностные лица ИФНС России №... (далее – Инспекция) провели камеральную налоговую проверку декларации по НДС ООО «Компания» (далее – Общество) за IV квартал 2014 года.

2. Инспекция установила, что в 2012–2013 годах взаимозависимый контрагент предоставил Обществу займы на общую сумму 174 млн рублей. В 2014 году стороны подписали соглашение об отступном. Во исполнение обязательств по договорам займа Общество передало заимодавцу недвижимое имущество. При этом Общество выставило в адрес заимодавца счета-фактуры без НДС.

3. Операции займа в денежной форме, включая проценты по ним, не облагаются НДС (подп. 15 п. 3 ст. 149 НК РФ). Заемщик не должен исчислять НДС при исполнении обязательств в денежной форме. **Но кодекс не предусматривает освобождения от обложения НДС операций по возврату займа отступным в виде имущества. Обложению НДС не подлежат только операции займа в денежной форме.** Следовательно, передача имущества по соглашению об отступном облагается НДС.

4. Передача имущества в качестве отступного является реализацией. Поскольку происходит переход права собственности (п. 1 ст. 39 НК РФ). **Передача товаров, результатов работ, оказание услуг по соглашению об отступном признается объектом налогообложения (подп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ). Следовательно, передача имущества по соглашению об отступном подлежит обложению НДС в общем порядке.**

5. Общество и заимодавец являются взаимозависимыми лицами (подп. 3 п. 2 ст. 105.1 НК РФ). Учредители сторон, располагая сведениями о финансовом состоянии Общества и принимая решение о выдаче заемных средств, изначально знали, что возврат займов в денежной форме невозможен. **Учредители уже на момент выдачи займов предполагали переход права собственности на имущество (реализацию).**

6. Минфин России считает, что предоставление отступного в счет погашения задолженности по займу облагается НДС (письмо от 22.01.15 № 03-07-07/1607). Финансовое ведомство указывает, что **кодекс не предусматривает освобождения от НДС операций по передаче имущества по соглашению об отступном в счет погашения задолженности перед новым кредитором по первоначальному кредитному договору.** <...>

нарушение норм НК РФ

Возврат займа в денежной форме не исключает освобождения от уплаты НДС

ошибочное заклучение

Операция освобождена от налогообложения на основании специальной нормы

необоснованный вывод

Заемные средства нельзя квалифицировать как полученные в счет реализации

некорректный аргумент

В письме рассмотрена передача имущества новому кредитору по договору уступки

лагали переход права собственности на имущество.

Однако организация возразила, что соглашение об отступном не изменяет и не расторгает договор займа. Это особый способ прекращения обязательств (постановление Президиума ВАС РФ от 25.09.07 № 7134/07).

текст возражений «Довод налоговиков о том, что учредители обществ изначально знали, что возврат займов в денежной форме будет невозможен, необоснован. Обязательство прекращается с момента предоставления отступного, а не с момента достижения сторонами соглашения об отступном (п. 1 информационного письма Президиума ВАС РФ от 21.12.05 № 102 «Обзор практики применения арбитражными судами статьи 409 ГК РФ»). Несмотря на то что стороны заключили соглашение об отступном, заемные денежные средства нельзя квалифицировать как полученные в счет предстоящей реализации объектов. Ведь вплоть до момента передачи имущества существует обязательство по возврату денежного займа».

Минфин России разъяснил, что предоставление отступного в счет погашения задолженности по займу облагается НДС. Контролеры руководствовались письмом Минфина от 22.01.15 № 03-07-07/1607. Они сослались на него и в суде.

Однако данное письмо финансового ведомства не является нормативным правовым актом. К тому же в нем даны разъяснения относительно освобождения от НДС операций по передаче заемщиком новому кредитору имущества в счет пога-

шения задолженности по первоначальному кредитному договору.

текст возражений «Президиум ВАС РФ еще в 2007 году указал, что письма Минфина России не отвечают критериям нормативного правового акта. А потому не могут иметь юридического значения и порождать правовые последствия для неопределенного круга лиц (постановление от 16.01.07 № 12547/06). Следовательно, содержащиеся в письмах Минфина России положения не являются правилами поведения, которые необходимо применять при осуществлении налогового контроля. Соблюдения этих правил контролеры не вправе требовать и от налогоплательщиков.

Финансовое ведомство также указывает, что письменные разъяснения Минфина России не содержат правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания. Указанные письма носят информационно-разъяснительный характер и не препятствуют проверяющим и налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной Минфином России (письмо от 07.08.07 № 03-02-07/2-138).

Письма финансового ведомства не входят в круг нормативных правовых актов, применяемых при рассмотрении судебных дел (ч. 1 ст. 13 АПК РФ). Следовательно, письмо Минфина России от 22.01.15 № 03-07-07/1607 не может быть основанием для доначисления НДС. Кроме того, в данном письме даны разъяснения относительно обложения НДС операций по передаче новому кредитору имущества по соглашению об отступном в счет погашения задолженности по первоначальному договору, лежащему в основе договора уступки прав (подп. 26 п. 3 ст. 149 НК РФ)».