



**ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД
ПОВОЛЖСКОГО ОКРУГА**

420066, Республика Татарстан, г. Казань, ул. Правосудия, д. 2, тел. (843) 235-21-61
<http://faspo.arbitr.ru> e-mail: info@faspo.arbitr.ru

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ
арбитражного суда кассационной инстанции**

г. Казань

Дело № А55-14305/2012

25 декабря 2012 года

Федеральный арбитражный суд Поволжского округа в составе:
председательствующего судьи Хакимова И.А.,
судей Мухаметшина Р.Р., Сабирова М.М.,
при участии представителя:
заявителя – Петрова В.Л., доверенность от 03.09.2012,
ответчика (Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 19 по Самарской области) – Ряшенцева И.Н., заместителя начальника юридического отдела, доверенность от 15.03.2012 № 04-009,
(Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области) – Скляр Т.В., главного специалиста-эксперта юридического отдела, доверенность от 23.07.2012 № 12-22/0049,
рассмотрев в открытом судебном заседании кассационные жалобы Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 19 по Самарской области, и Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области на решение Арбитражного суда Самарской области от 10.08.2012 (судья Корнилов А.Б.) и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного

суда от 22.10.2012 (председательствующий судья Юдкин А.А., судьи Кувшинов В.Е, Филиппова Е.Г.)

по делу № А55-14305/2012

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» (ИНН: 6382019153, ОГРН: 1036303280771) г. Тольятти Самарской области, к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 19 по Самарской области, г. Тольятти Самарской области, Управлению Федеральной налоговой службы по Самарской области, г. Самара, о признании недействительными решений

УСТАНОВИЛ:

общество с ограниченной ответственностью «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» (далее – ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА», общество, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд Самарской области с заявлением, уточненным в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, о признании недействительными решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 19 по Самарской области (далее – инспекция, налоговый орган) от 30.12.2011 № 16-49/126 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области (далее – Управление) от 23.03.2012 № 03-15/07409 в части неудовлетворенных требований по апелляционной жалобе общества.

Решением Арбитражного суда Самарской области от 10.08.2012 заявленные ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» требования удовлетворены частично. Признано недействительным решение налогового органа от 30.12.2011 № 16-49/126 в части предложения уплатить недоимку по налогу на прибыль в сумме 11 981 232,96 руб., начисления и предложения уплатить пени по налогу на прибыль в соответствующей части; привлечения к ответственности за совершение правонарушения, предусмотренного частью 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) за неполную уплату налога на прибыль в сумме 2 396 246,59 руб.; предложения

уплатить недоимку по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС) в сумме 47 248 руб., начисления и предложения уплатить пени по НДС в сумме 48 541 руб.; привлечения к ответственности за совершение правонарушения, предусмотренного частью 1 статьи 122 НК РФ за неполную уплату НДС в виде штрафа в сумме 9450 руб.; предложения уплатить недоимку по налогу на имущество организаций в сумме 569 335 руб., начисления и предложения уплатить пени по налогу на имущество в сумме 79 998 руб.; привлечения к ответственности за совершение правонарушения, предусмотренного частью 1 статьи 122 НК РФ за неполную уплату налога на имущество в виде штрафа в сумме 113 867 руб.; предложения уплатить недоимку по налогу на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) в сумме 437 628 руб., начисления и предложения уплатить пени в соответствующей части; привлечения к налоговой ответственности за совершение правонарушения, предусмотренного частью 1 статьи 123 НК РФ в виде штрафа в сумме 87 526 руб. В удовлетворении остальной части заявленных требований о признании недействительными решения налогового органа отказано.

Так же признано недействительным решение Управления от 23.03.2012 № 03-15/07409.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.10.2011 решение суда первой инстанции от 10.08.2012 отменено в части признания недействительным решения налогового органа от 30.12.2011 № 16-49/126 в отношении доначисления налога на прибыль за 2008 год в сумме 5 725 130 руб., налога на имущество в сумме 361 887 руб., НДС в сумме 203 236 руб., соответствующих сумм пени и штрафа, в части отказа в признании недействительным решения инспекции в отношении доначисления налога на прибыль в сумме 52 986 729 руб., соответствующих сумм пени и штрафа.

Кроме того, прекращено производство по делу в части требования общества о признании недействительным решения налогового органа от 30.12.2011 № 16-49/126 в отношении доначисления налога на прибыль за

2008 год в сумме 5 725 130 руб., налога на имущество в сумме 361 887 руб., НДС в сумме 203 236 руб. и соответствующих сумм пени и штрафа.

Признано недействительным решение налогового органа 30.12.2011 № 16-49/126 в отношении доначисления налога на прибыль в сумме 52 986 729 руб., соответствующих сумм пени и штрафа.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.10.2011 также отменено решение Арбитражного суда Самарской области от 10.08.2012 в части признания недействительным решения Управления от 23.03.2012 № 03-15/07409 в отношении доначисления налога на прибыль за 2008 год в сумме 5 725 130 руб., налога на имущество в сумме 361 887 руб., НДС в сумме 203 236 руб., налога на прибыль в сумме 481 998 рублей в связи отсутствием подтверждающих документов, доначисления налога на прибыль в сумме 12 000 руб. в связи с необоснованным включением в расходы благотворительного взноса, соответствующих сумм пени и штрафа, привлечения к налоговой ответственности по статье 126 НК РФ, уменьшения вычетов (возражения) по НДС на сумму 484 954 руб. В удовлетворении требований общества в указанной части отказано.

В остальной части решение Арбитражного суда Самарской области от 10.08.2012 оставлено без изменения.

Налоговый орган и Управление, не согласившись с принятыми судебными актами в удовлетворенной части, обратились в Федеральный арбитражный суд Поволжского округа с кассационной жалобой, в которой просит их отменить в связи с неправильным применением норм материального и процессуального права.

Общество, в представленном в соответствии со статьей 279 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, отзыве на кассационную жалобу просит оставить судебные акты без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Поскольку в порядке кассационного производства, обжалуется только часть судебных актов, суд кассационной инстанции не вправе выходить за

рамки кассационных жалоб, и проверяет законность и обоснованность решения суда первой инстанции и постановления апелляционной инстанции только в обжалуемой части.

Изучив материалы дела, обсудив доводы кассационной жалобы и отзыва на нее, проверив в соответствии с пунктом 1 статьи 286 АПК РФ правильность применения судами предыдущих инстанций норм материального и процессуального права, заслушав явившихся представителей налоговых органов, суд кассационной инстанции оснований для удовлетворения жалоб не находит.

Как следует из материалов дела, по результатам выездной налоговой проверки составлен акт от 05.12.2011 № 16-40/124ДСП, и с учетом представленных налогоплательщиком возражений, вынесено решение от 30.12.2011 № 16-49/126 о привлечении общества к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 НК РФ за неполную уплату налога на прибыль в виде штрафа в сумме 13 092 392 руб., за неполную уплату НДС в виде штрафа в сумме 9450 руб. и налога на имущество в виде штрафа в сумме 113 867 руб., по пункту 1 статьи 126 НК РФ в виде штрафа в размере 8000 руб., по пункту 1 статьи 123 НК РФ в виде штрафа в сумме 87 526 руб.

ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» предложено уплатить недоимку по налогу на прибыль в сумме 65 461 960 руб., по НДС в сумме 47 248 руб., по налогу на имущество в сумме 569 335 руб., по налогу на доходы физических лиц в сумме 437 628 руб., а также начислены пени по указанным налогам в общей сумме 12 863 373 руб.

Налогоплательщик не согласился с решением налогового органа и обратился с апелляционной жалобой в вышестоящий налоговый орган – Управление Федеральной налоговой службы Российской Федерации по Самарской области (далее – Управление).

Управление решением от 23.03.2012 № 03-15/07409 частично изменило решение инспекции от 30.12.2011 № 16-49/126, в части доначисления налога на

прибыль за 2008 год в сумме 5 725 130 руб. по контрагенту обществу с ограниченной ответственностью (далее – ООО) «Бизнес-стройпроект» и налога на имущества организации в указанной части, налога на добавленную стоимость в сумме 203 236 руб., а также соответствующих сумм пени и штрафов. В остальной части решение инспекции оставлено без изменения. С указанием о необходимости инспекции произвести зачет суммы налога на доход физических лиц после вступления решения от 30.12.2011 № 16-49/126 по выездной налоговой проверке в законную силу.

Полагая, что решение налогового органа и Управления в оспариваемой части не соответствует законодательству о налогах и сборах, нарушает его права и законные интересы, налогоплательщик обратился в арбитражный суд с заявлением.

Суд первой инстанции, признавая недействительным решение Управления от 23.03.2012 №03-15/07409 в полном объеме, пришел к выводу о том, оно принято с грубым нарушением положений статьи 140 НК РФ.

Вместе с тем из материалов дела следует, что заявителем обжаловалось решение инспекции от 30.12.2011 №16-49/126 в полном объеме, а решение Управления от 23.03.2012 № 03-15/07409 только в части неудовлетворенных требований по апелляционной жалобе ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА».

Пунктом 4 части 2 статьи 125 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации предусмотрено, что выбор способа защиты нарушенного права является прерогативой истца. В соответствии со статьей 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд не вправе изменять предмет или основание иска, поскольку данное право принадлежит исключительно истцу.

Материалы дела не содержат сведений о том, что до принятия решения судом первой инстанции заявитель просил признать недействительным оспариваемое решение Управления в полном объеме.

Таким образом, суд апелляционной инстанции, отменяя решение суда первой инстанции в данной части, правомерно указал, что поскольку общество

просило признать недействительным решение Управления от 23.03.2012 № 03-15/07409 лишь в части неудовлетворенных требований по апелляционной жалобе заявителя, то суд первой инстанции, признав недействительным решение Управления в полном объеме, в нарушение статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации вышел за пределы рассмотрения заявленных требований.

Согласно материалам дела, Управление изменило оспариваемое решение нижестоящего налогового органа в отношении доначисления налога на прибыль за 2008 год в сумме 5 725 130 руб. и налога имущества в сумме 361 887 руб. по контрагенту ООО «Бизнес-стройпроект», НДС в сумме 47 248 руб., а также соответствующих им сумм пени и штрафов.

Судом апелляционной инстанции правомерно отмечено, что суд первой инстанции, удовлетворяя требования общества и признавая недействительным решение инспекции в указанной части, не учтено следующее.

Согласно пункту 9 статьи 101 НК РФ и пункту 2 статьи 101.2 НК РФ, в случае подачи апелляционной жалобы на решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, указанное решение с учетом внесенных изменений вступает в силу со дня его утверждения вышестоящим налоговым органом.

Согласно материалам дела, решением Управления от 23.03.2012 № 03-15/07409, принятым по апелляционной жалобе общества, оспариваемое решение налогового органа частично изменено.

Таким образом, решение инспекции вступило в законную силу с момента принятия решения Управлением.

Следовательно, судом апелляционной инстанции обоснованно признан несостоятельным вывод суда первой инстанции о том, что решение инспекции от 30.12.2011 № 16-49/126 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения так и не вступило в законную силу.

Суды первой и апелляционной инстанции правомерно пришли к выводу о несоответствии решения требованиям статьи 140 НК РФ в части, касающейся возложения на инспекцию обязанности по перерасчету размера пеней и штрафных санкций с учетом внесенных изменений, поскольку решение управления по жалобе об изменении решения инспекции, соответственно, изменяет налоговые обязательства налогоплательщика, установленные по результатам налоговой проверки, поэтому должно соответствовать принципу определенности, то есть общество по итогам рассмотрения жалобы должно знать какие суммы налогов, пеней и штрафов подлежат уплате.

Вместе с тем, суды пришли к выводу, что оспариваемое решение управления в части не нарушает права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской или иной экономической деятельности, так как уменьшает доначисленные суммы налогов, размер которых определен в мотивировочной части решения Управления.

Более того, из материалов дела следует, что решение Управления от 23.03.2012 № 03-15/07409 что в данной части налогоплательщиком не обжаловалось.

Согласно материалам дела, Управление решением изменило оспариваемое решение нижестоящего налогового органа в отношении доначисления налога на прибыль за 2008 год в сумме 5 725 130 руб. и налога имущество в сумме 361 887 руб. по контрагенту ООО «Бизнес-стройпроект», НДС в сумме 47 248 руб., а также соответствующих им сумм пени и штрафов.

Таким образом, решение инспекции от 30.12.2011 № 16-49/126 вступило в законную силу с учетом внесенных в него изменений решением Управления от 23.03.2012 № 03-15/07409, то есть в части доначислений налога на прибыль 59 736 830 рублей, налога на имущество 207 448 руб., налога на доходы физических лиц 437 628 руб., а также соответствующих им сумм пени и штрафов. Сумма уменьшенных вычетов (возмещения) по НДС по не предоставленным счетам-фактурам составила 484 954 руб.

Суд апелляционной инстанции, отменяя решение суда первой инстанции, правомерно указал, что хоть из текста заявления ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» и следует, что общество просит признать недействительным решение инспекции от 30.12.2011 № 16-49/126 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в полном объеме, вместе с тем требование заявителя в части признания недействительным решения налогового органа от 30.12.2011 № 16-49/126 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на прибыль за 2008 год в сумме 5 725 130 руб. и налога имущества в сумме 361 887 руб. по контрагенту ООО «Бизнес-стройпроект», налога на добавленную стоимость в сумме 47 248 руб., соответствующих им штрафов и пеней, подлежит прекращению в данной части по пункту 1 части 1 статьи 150 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, так как отсутствует предмет спора, поскольку оспариваемое решение инспекции в указанной части изменено решением Управления от 23.03.2012 № 03-15/07409.

Суды первой и апелляционной инстанции, исходя из анализа исследованных доказательств, имеющихся в материалах дела, и установленных в ходе судебного разбирательства обстоятельств, правомерно пришли к выводу о том, что оспариваемое решение налогового органа в части доначисления налога на доходы физических лиц, соответствующих сумм пени и штрафа, нарушает права и законные интересы общества.

Согласно оспариваемому решению налогового органа основанием для доначисления обществу НДФЛ послужил вывод налогового органа о том, что заявитель, являясь налоговым агентом, в нарушение пункта 6 статьи 226 НК РФ, за период с 01.01.2008 по 31.12.2009 допустило 43 случая несвоевременного перечисления удержанных сумм налога. Указанное явилось основанием для привлечения общества к ответственности по статье 123 НК РФ в виде штрафа в сумме 87 526 руб., начисления пени в размере 36 26 руб., заявителю также предложено уплатить НДФЛ в сумме 437 628 руб.

Судами установлено и следует из материалов дела, налоговым органом ходе выездной налоговой проверки было установлено неполная уплата НДФЛ, удержанного по ставке 13% с работников, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, в сумме 437 628 руб. и одновременно была установлена переплата по НДФЛ по ставке 30% в отношении доходов работников, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, в сумме 526 098 руб.

Согласно пункту 1 статьи 78 НК РФ сумма излишне уплаченного налога подлежит зачету в счет предстоящих платежей налогоплательщика по этому или иным налогам, погашения недоимки по иным налогам, задолженности по пеням и штрафам за налоговые правонарушения либо возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном настоящей статьей.

Согласно пункту 14 статьи 78 НК РФ правила настоящей статьи применяются также в отношении зачета или возврата излишне уплаченных сумм сбора и пеней и распространяются на налоговых агентов и плательщиков сборов.

Судами установлено, что 08.12.2011 ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» в налоговый орган подано заявление на зачет переплаты по НДФЛ, до вынесения решения инспекцией от 30.12.2011.

Судами правомерно указано, что установив действительную обязанность общества по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет НДФЛ и начисляя пени за несвоевременное исполнение этой обязанности, инспекции следовало учесть имеющуюся у заявителя переплату по данному налогу.

При этом из материалов дела следует, что налоговым органом не оспаривается, что НДФЛ, удержанных с работников общества, в бюджет перечислен.

Из анализа норм налогового законодательства следует, что налоговые агенты имеют право на своевременный зачет сумм излишне уплаченных налогов, а налоговый орган обязан осуществлять зачет излишне уплаченных сумм налогов в порядке, предусмотренном статьей 78 НК РФ.

При указанных обстоятельствах суды первой и апелляционной инстанции правомерно пришли к выводу, что проведение зачета НДСЛ, исчисленного по ставке 30%, в счет уплаты недоимки по НДСЛ, исчисленного по ставке 13%, не противоречит положениям статьи 78 НК РФ.

Таким образом, судами правомерно признано недействительным решение налогового органа в указанной части.

Из материалов дела следует, что у общества имелась переплата в федеральный бюджет налога на доходы физических лиц.

Конституционный Суд Российской Федерации в постановлении от 17.12.1996 № 20-П разъяснил, что установление законодателем в статье 75 НК РФ пеней направлено на компенсацию потерь государственной казны в результате недополучения налоговых сумм в срок в случае задержки уплаты налога. Неуплата налога в срок должна быть компенсирована полным возмещением ущерба, понесенного государством в результате несвоевременного внесения налога.

Вместе с тем неуплата налога в срок при наличии переплаты в сумме, перекрывающей недоимку, при соблюдении установленных государством в Налоговом кодексе правил проведения их зачетов предотвращает причинение ущерба казне (казне Российской Федерации, казне субъекта Российской Федерации или казне муниципального образования) и, соответственно, необходимость его компенсации путем начисления пеней.

При указанных обстоятельствах апелляционным судом признан ошибочным вывод суда первой инстанции об обоснованности начисления налоговым органом пени за 43 случая несвоевременного перечисления удержанных сумм налога на доходы физических лиц, вместе с тем указано, что данное не привело к принятию неправильного решения, поскольку суд первой инстанции признал недействительным решение инспекции от 30.12.2011 №16-49/126 в данной части.

Апелляционная инстанция также учитывает, что какого-либо расчета пени за несвоевременное перечисление удержанных сумм налога на доходы

физических лиц с нормативным и документальным обоснованием налоговым органом в материалы дела не представлено.

Таким образом, оснований для удовлетворения жалоб инспекции и Управления по данному эпизоду не имеется.

Из оспариваемого решения налогового органа следует, что доначисление налога на прибыль в сумме 6 256 103 руб. и налога на имущество в сумме 207 448 руб. по контрагенту ООО «Экострой» связано с тем, что заявитель в нарушение пункта 1 статьи 252, пункта 1 статьи 257, статьи 270 НК РФ в 2008 году неправомерно включило в расходы, затраты, не учитываемые для целей налогообложения прибыли, в сумме 26 067 094 руб.

Как следует из материалов дела, между ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» (заказчик) и ООО «Экострой» (подрядчик) был заключен договор от 01.10.2008 № 17.

В соответствии с условиями указанного договора подрядчик обязуется выполнить строительные-монтажные работы, указанные в прилагаемых к договору сметах, а заказчик обязался их оплатить.

Судами установлено, что в бухгалтерском учете ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» расходы по приобретенным работам отражены по счету 20 «Основное производство» в корреспонденции со счетом 60.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». В налоговом учете расходы по выполненным работам отражены в «Регистре учета прямых расходов, относящихся к реализованным товарам, работам, услугам» за 2008 год и по строке 030 «Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации» Приложения № 2 к листу 02 налоговой декларации по налогу на прибыль организаций за 2008 год.

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 НК РФ расходами, на которые налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы, признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком, при условии, что они произведены для осуществления деятельности направленной на получение дохода.

При этом под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме, а под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Для подтверждения обоснованности расходов по контрагенту ООО «Экострой» общество представило договор; справки о стоимости выполненных работ и затрат; акты о приёмке выполненных работ.

Основанием для вынесения обжалуемого решения в указанной части послужили выводы налогового органа о том, что работы по монтажу каркасов зданий арочных, пролётом до 48 м и установки железобетонных оград из панелей длиной 4 м являются работами по реконструкции (созданию) основных средств, затраты по которым подлежат отнесению на расходы путём начисления амортизации.

Вместе с тем, суды, исследовав и оценив представленные в материалы дела документы, пришли к выводу, что данные работы, производившиеся в конце 2008 года, не являются реконструкцией (созданием) основных средств, а являются неотложными ремонтными работами.

Из материалов дела следует, что железобетонный забор, огораживающий территорию мясокомбината, был приобретен вместе с объектами недвижимости, его наличие отражается в технических паспортах на сооружения инв. № 2010430, инв. № 2010733, а также в акте приема-передачи объектов недвижимости от 23.10.2006 б/н.

Инспекцией не опровергнуты доводы общества о том, что данный забор эксплуатировался, начиная с момента покупки объектов недвижимости, и в 2008 году подлежал ремонту, в целях сохранения имущества и предотвращения хищений с территории комбината.

Налоговым органом, в материалы дела не представлено доказательств, что в результате ремонтных работ ООО «Экострой» произошло увеличение ограждающей территории заявителя.

Доводы налогового органа о том, что в акте выполненных работ ООО «Экострой» не содержатся работы по демонтажу бетонного забора, а так же ссылки на показания Фелер Э.В. и Певалкиной Т.Н. как на доказательство создания нового забора, были исследованы судами и правомерно отклонены, что нашло свое отражение в судебных актах.

В материалах дела имеются приказы от 19.01.2004 № 8 «О реконструкции зданий», от 01.07.2007 № 49 «О возобновлении реконструкции», от 15.02.2009 № 17 «О возобновлении реконструкции» из которых следует, что с 2004 года производилась реконструкция объекта мясокомбинат ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА». Согласно свидетельству о государственной регистрации от 02.11.2011 63АЖ№45877 реконструкция объекта завершена в 2011 году.

Судами установлено, что заявитель действительно проводил реконструкцию здания с привлечением подрядчика ООО «СпецВысотСтрой» по договору подряда от 09.01.2007 № 3 с отнесением расходов по реконструкции на счете 08 плана счетов БУ «Капитальные вложения».

Вместе с тем, судами указано, что данный факт не лишает организацию при необходимости вести и ремонтные работы.

Судами установлено, что произведенные работы не являются реконструкцией здания, а являются ремонтом, поскольку работы, которые выполнялись для заявителя по договору от 01.10.2008 № 17 с ООО «Экострой», не отвечают признакам реконструкции определенных в главе 25 НК РФ.

В результате выполнения строительно-монтажных работ для ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» ни площадь, ни производственные показатели помещений не были изменены. Данные обстоятельства налоговым органом не опровергнуты.

При указанных обстоятельствах суды пришли к выводу, что понесенные заявителем по взаимоотношениям с названным контрагентом затраты обоснованны и документально подтверждены. Отнесение ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» спорных затрат на расходы уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, соответствует требованиям статьи 252 НК РФ.

Таким образом, суды правомерно пришли к выводу о необоснованном доначислении инспекцией налога на прибыль за 2008 год в сумме 6 256 103 руб., налога на имущество в сумме 207 448 руб., а также соответствующих им штрафов и пеней по контрагенту ООО «Экострой».

Суд первой инстанции, отказывая в удовлетворении заявленных обществом требований по эпизодам, связанным со взаимоотношениями последнего с контрагентами – ООО «Игрес» и ООО «Премиум», исходил из недобросовестности со стороны общества при осуществлении и отражении в учете «спорных» хозяйственных операций.

Отменяя решение суда первой инстанции, судом апелляционной инстанции правомерно указано, что данные выводы суда первой инстанции являются ошибочными и не соответствующими фактическим обстоятельствам дела, при этом суд апелляционной инстанции исходил из следующего.

Из оспариваемого решения налогового органа следует, что основанием для доначисления 52 986 729 руб. налога на прибыль, послужили выводы налогового органа о том, что общество, в нарушение пункта 1 статьи 252 НК РФ, в состав расходов, связанных с производством и реализацией за 2008 год необоснованно включило экономически необоснованные, документально неподтвержденные расходы по контрагенту ООО «Премиум» в сумме 83 060 000 рублей и за 2009 год неправомерно включило экономически необоснованные, документально неподтвержденные, материальные расходы по контрагенту ООО «Игрес» в сумме 175 313 645 руб.

Согласно положениям главы 21 НК РФ право налогоплательщика на налоговый вычет непосредственно связано с уплатой налога на добавленную стоимость при приобретении им товаров (работ, услуг), то есть с наличием хозяйственной операции по реализации поставщиком товаров (работ, услуг) - объекта налогообложения.

В соответствии с главой 25 НК РФ налогоплательщик вправе уменьшить полученные им доходы на сумму произведенных расходов. При этом

материальные расходы также связаны с операциями по реализации товаров (работ, услуг).

Следовательно, для признания за налогоплательщиком права на вычеты по налогу на добавленную стоимость и на уменьшение налогооблагаемой прибыли на сумму произведенных затрат требуется подтверждение факта совершения реальных хозяйственных операций по реализации товаров (работ, услуг).

Исходя из постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее – Постановление № 53) налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности. В то же время нарушение контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей само по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

В силу статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд исследует доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств. Каждое доказательство подлежит проверке, исследованию и оценке судом.

Из материалов дела следует, что между ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» и ООО «Игрес» заключен договор поставки от 08.06.2009 № 11/185, согласно которому, ООО «Игрес» изготавливает короб из гофрированного картона (гофрокороб ПЗ2 кашированный тесненным фольгой) в период июль-декабрь 2009 года, а между заявителем и ООО «Премиум» заключены договоры на изготовление полиграфической продукции от 31.08.2008 № 137/277 и на транспортно-экспедиционного обслуживания от 04.01.2009 № 5/2.

Как следует из материалов дела, учетная политика заявителя в 2009 году в целях исчисления налога на прибыль организаций была сформирована по методу начисления. Указанное налоговым органом не отрицался.

Суд пришел к выводу, что при применении налогоплательщиком метода начисления для учета расходов в целях налогообложения не имеет правового значения факт оплаты таких расходов.

Как установлено судом и подтверждено материалами дела, расходы по взаимоотношениям с контрагентами ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА», единовременно списаны в бухгалтерском учете «Основное подразделение колбасы» (Дт 20) в 2009 году и признаны для целей налогообложения прибыли в 2009 году.

Из материалов дела следует, что в подтверждение расходов, связанных с исчислением налога на прибыль по хозяйственным операциям с указанными контрагентами, налогоплательщик представил в инспекцию: договор поставки, договор на изготовление полиграфической продукции, и договор транспортно-экспедиционного обслуживания, счет-фактуры, товарные накладные, карточки счета 60 и счета 10.4, материалы Гофрокороб П 32 каптированный тесненной фольгой., санитарно-эпидемиологическое заключение от 04.06.2008 № 77.01.16.544.П. 043828.06.08, акт приемки передачи векселей, реестры.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 20.04.2010 № 18162/09 по делу № А11-1066/2009 указал, что вывод о недостоверности счетов-фактур, подписанных не лицами, значащимися в учредительных документах поставщиков в качестве руководителей этих обществ, не может самостоятельно, в отсутствие иных фактов и обстоятельств, рассматриваться в качестве основания для признания налоговой выгоды необоснованной.

То обстоятельство, что документы, подтверждающие исполнение соответствующих сделок, от имени контрагентов подписаны лицами, отрицающими их подписание и наличие у них полномочий руководителя, не

является безусловным и достаточным основанием для отказа в учете расходов для целей налогообложения.

Аналогичная правовая позиция изложена в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 08.06.2010 по делу № 17684/09.

Таким образом, допрос руководителя контрагента налогоплательщика не может быть единственным и бесспорным доказательством того, что документы подписаны неустановленным лицом.

Судом указано, что отрицание Хайруковой Е.В. (руководитель ООО «Игрес») и Акимовым А.А. (руководитель ООО «Премииум») причастности к деятельности соответствующих организаций, не могут быть приняты во внимание, так как имеет место сомнения в беспристрастности этих физических лиц, которые, в силу статьи 51 Конституции Российской Федерации, не обязаны свидетельствовать против самих себя, поскольку именно на руководителя организации возлагается ответственность, в частности, за ненадлежащее исполнение обязанностей в сфере налогообложения.

Оценивая в совокупности с иными доказательствами заключения почерковедческих экспертиз, суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что результаты проведенных исследований не опровергают реальность совершенных сделок. Подписание документов неустановленным лицом не влечет безусловную недействительность сделки и не исключает реальность ее исполнения.

Судом апелляционной инстанции указано, что у ООО «Игрес» и ООО «Премииум» были открыты соответствующие банковские счета, которые являлись действующими и использовались ими для совершения банковских операций, открытие которых без личного участия руководителей организации невозможно.

Подписи, значащиеся на банковских карточках руководителей организации, на экспертизу, согласно оспариваемому решению налогового органа, не представлялись.

Судом установлено и следует из материалов дела, что ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» в проверенные периоды приобретало у юридических лиц товар в целях его использования в собственной деятельности, то есть, производственный характер совершенных операций и их направленность на получение дохода от реально осуществляемой предпринимательской деятельности подтверждены.

По смыслу положения пункта 7 статьи 3 НК РФ в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности налогоплательщиков. Следовательно, обязанности по доказыванию факта недобросовестности и представлению соответствующих доказательств возлагаются на налоговый орган.

Согласно сформированному Президиумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации подходу (Постановление от 20.04.2010 № 18162/09), наличие оснований для признания за налогоплательщиком права на уменьшение налогооблагаемой прибыли на сумму произведенных затрат и налоговых вычетов по НДС связано с подтверждением факта совершения реальных хозяйственных операций в целях осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Реальность осуществления заявителем хозяйственных операций по приобретению материалов устанавливается на основании анализа имеющихся в материалах дела доказательств, документального подтверждения того, что товары, предусмотренные сделками со спорными поставщиками, были получены, приняты на учет, оплачены, действия общества с указанными контрагентами обусловлены причинами экономического характера, направлены на получение прибыли; расходы общества документально подтверждены; счета-фактуры по операциям с контрагентами содержат все необходимые сведения и реквизиты.

Доказательств обратного, а также доказательства взаимозависимости или аффилированности общества и его контрагента налоговый орган не представил,

признаков недобросовестности в действиях налогоплательщика судами не установлено.

Ссылка налоговой инспекции на то, что контрагенты выставляли счета-фактуры в адрес заявителя без выделения суммы НДС, являясь плательщиками НДС, судом апелляционной инстанции признана несостоятельной, поскольку не может свидетельствовать о недобросовестности ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА».

Исходя из позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в Постановлении Пленума от 12.10.2006 №53 обоснованность расходов, учитываемых при расчете налоговой базы, должна оцениваться с учетом обстоятельств, свидетельствующих о намерениях налогоплательщика получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

В данном случае речь идет именно о намерениях и целях (направленности) деятельности, а не о ее результате. Обоснованность получения налоговой выгоды не может быть поставлена в зависимость от эффективности использования капитала.

Таким образом, инспекция не вправе была оценивать экономическую целесообразность расходов и связывать вопрос об оправданности расходов ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» с результатом его хозяйственной деятельности по итогам налоговых периодов.

Налоговый орган указывает, что в ходе выездной налоговой проверки установлено отсутствие оплаты, как признак недействительности сделок ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» с контрагентами.

Между тем, само по себе отсутствие оплаты по договору не является основанием для признания сделки недействительной.

Судом апелляционной инстанции указано, что в спорном периоде учетная политика общества в целях исчисления налога на прибыль организаций, была сформирована по методу начисления, поэтому, с учетом положений статьи 272 НК РФ, для признания расходов, принимаемых для целей налогообложения

прибыли, не имеет значение факт их оплаты денежными средствами либо иным способом.

Таким образом, факт оплаты оказанных услуг не влияет на учет указанных расходов по налогу на прибыль.

Кроме того, как следует из материалов дела, ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» представило документы, подтверждающие оплату возникшей перед ООО «Игрес» кредиторской задолженности: акт приема-передачи векселей от 11.02.2010 на общую сумму 7 228 739 руб.

Из материалов дела следует, что задолженность общества по договору поставки от 08.06.2009 № 11/185 в размере 168 084 906,22 руб. подтверждена решением Третейского суда Приволжского округа при Некоммерческом партнерстве Центр правовой помощи предпринимателям «Деловая практика» от 19.08.2011 по делу № 7/2011.

На основании решения Третейского суда от 19.08.2011 № 7/2011 ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» были перечислены денежные средства по платежным поручениям.

Задолженность заявителя по договору транспортно-экспедиционного обслуживания от 04.01.2009 № 5/2 в размере 5 260 500 руб. также подтверждена решением Третейского суда Приволжского округа при Некоммерческом партнерстве Центр правовой помощи предпринимателям «Деловая практика» от 26.12.2011 по делу № 11/2011.

Задолженность общества по договору на изготовление полиграфической продукции от 31.03.2008 № 137/277 в размере 77 800 000 руб. подтверждена решением Третейского суда Приволжского округа при Некоммерческом партнерстве Центр правовой помощи предпринимателям «Деловая практика» от 19.08.2011 по делу № 10/2011.

Согласно материалам дела, решения Третейского суда Приволжского округа при Некоммерческом партнерстве Центр правовой помощи предпринимателям «Деловая практика» от 19.08.2011 по делу № 7/2011,

от 19.08.2011 по делу № 10/2011, от 26.12.2011 по делу № 11/2011 в установленном законом порядке не обжалованы и не отменены.

Судом апелляционной инстанции правомерно указано, что поскольку для налогоплательщика, применяющего метод начисления, не имеют значения факт и момент осуществления оплаты, то наличие у него задолженности по оплате работ и услуг, выполненных ООО «Игрес» и ООО «Премиум», не является обстоятельством, исключающим возможность учета стоимости этих услуг и работ в расходах при исчислении налога на прибыль.

В силу правовой позиции Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении от 03.07.2012 № 2341/12, реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль подлежит определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

Инспекцией, в нарушение статьи 65, 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, не представлены доказательства по аналогичным сделкам.

Обществом представлены товарные накладные по аналогичным сделкам, из которых не усматривается значительное превышение цены товара по сравнению с другими поставщиками.

Суд апелляционной инстанции обоснованно пришел к выводу, что понесенные обществом расходы на приобретение товара, услуг, указанных в документах, имеют объективную связь с направленностью его деятельности, в связи с чем включение в состав расходов на приобретение товара, услуг от контрагентов является экономически обоснованным и правомерным.

При таких обстоятельствах суд апелляционной инстанции правомерно отменил решение суда первой инстанции в указанной части, поскольку решение налогового органа в части доначисления обществу налога на прибыль в сумме 52 986 729 руб., соответствующих сумм пени и штрафа является недействительным.

Кроме того, отказывая в удовлетворении требований общества о признании недействительным решения налогового органа в части доначисления налога на прибыль сумме 481 998 руб., налога на прибыль в сумме 12 000 руб. в связи с необоснованным включением в расходы благотворительного взноса, соответствующих им штрафов и пеней, привлечения к ответственности по статье 126 НК РФ в размере 8000 руб. за не представление документов по требованию, уменьшения вычетов (возвращения) по НДС на сумму 484 95 руб., суды признали обоснованной позицию инспекции по данным эпизодам.

Согласно материалам дела, решением Управления от 23.03.2012 № 03-15/07409 оспариваемое решение инспекции по данным эпизодам оставлено без изменения.

Таким образом, суд апелляционной инстанции, отменяя решение суда первой инстанции и отказывая в удовлетворении заявленных требований общества в части признания недействительным решения Управления от 23.03.2012 № 03-15/07409, в части доначисления налога на прибыль в сумме 481 998 рублей, в связи отсутствием подтверждающих документов, налога на прибыль в сумме 12 000 руб., в связи с необоснованным включением в расходы благотворительного взноса, соответствующих им штрафов и пеней, привлечения к налоговой ответственности по статье 126 НК РФ, уменьшения вычетов (возвращения) по НДС на сумму 484 954 руб. правомерно пришел к выводу о том, что у суда первой инстанции не имелось оснований для удовлетворения требований общества в указанной части.

Доводы заявителя кассационной жалобы о наличии оснований для изменения принятого по делу постановления суда апелляционной инстанции не нашли своего подтверждения.

В соответствии с положениями статей 286, 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации суду кассационной инстанции не предоставлены полномочия пересматривать фактические обстоятельства дела, установленные судами при их рассмотрении, давать иную оценку собранным по делу доказательствам, устанавливать или считать доказанными

обстоятельства, которые не были установлены в решении или постановлении либо были отвергнуты судом первой или апелляционной инстанции.

Таким образом, фактические обстоятельства, имеющие значение для дела, установлены судом апелляционной инстанций на основании полного, всестороннего и объективного исследования имеющихся в деле доказательств с учетом всех доводов и возражений участвующих в деле лиц, а окончательные выводы суда соответствуют фактическим обстоятельствам дела и представленным доказательствам, основаны на правильном применении норм материального и процессуального права, в связи, с чем у суда кассационной инстанции отсутствуют основания для отмены либо изменения принятого по делу постановления апелляционной инстанции в обжалуемой части, предусмотренные статьей 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

При таких обстоятельствах у суда кассационной инстанции отсутствуют правовые основания для отмены судебного акта в обжалуемой части.

На основании изложенного и руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьями 286, 288, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Федеральный арбитражный суд Поволжского округа

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.10.2012 по делу № А55-14305/2012 в обжалуемой части оставить без изменения, кассационные жалобы – без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий судья

И.А. Хакимов

Судьи

Р.Р. Мухаметшин

М.М. Сабиров