



ОДИННАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД
443070, г. Самара, ул. Аэродромная, 11А, тел. 273-36-45
www.11aas.arbitr.ru, e-mail: info@11aas.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
арбитражного суда апелляционной инстанции

22 октября 2012 года
г. Самара

Дело № А55-14305/2012

Резолютивная часть постановления объявлена 15 октября 2012 года
Постановление в полном объеме изготовлено 22 октября 2012 года

Одиннадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:
председательствующего судьи Юдкина А.А.,
судей Кувшинова В.Е, Филипповой Е.Г.,
при ведении протокола судебного заседания Виденеевой Ю.В.,
с участием:
от общества с ограниченной ответственностью «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» - представитель
Гужева Л.В.(доверенность от 12.10.2012),
от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №19 по Самарской области
– представители Рященцев И.Н. (доверенность от 15.03.2012) и Домарецкая Т.В.
(доверенность от 02.07.2012),
от Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области – представители
Скляр Т.В.(доверенность от 23.07.2012) и Князева М.В. (доверенность от 25.07.2012),
рассмотрев в открытом судебном заседании в помещении суда апелляционные жалобы
общества с ограниченной ответственностью «ФАБРИКА КАЧЕСТВА», 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 августа 2012 года по делу №А55-14305/2012, судья Корнилов
А.Б., по заявлению общества с ограниченной ответственностью «ФАБРИКА КАЧЕСТВА»
(ОГРН 1036303280771, ИНН 6382019153) г. Тольятти, к Межрайонной инспекции
Федеральной налоговой службы №19 по Самарской области, г. Тольятти, Управлению
Федеральной налоговой службы по Самарской области, г. Самара, о признании
недействительными решений,

установил:

общество с ограниченной ответственностью «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» (далее по
тексту – 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 по тексту – инспекция, налоговый орган) № 16-49/126
от 30.12.2011 о привлечении к ответственности за совершение налогового
правонарушения и решения Управления Федеральной налоговой службы по Самарской

области (далее по тексту – УФНС России по Самарской области) №03-15/07409 от 23.03.2012 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 инспекции от 30.12.2011 г. № 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 ч.1 ст.122 Налогового кодекса Российской Федерации за неполную уплату налога на прибыль в сумме 2 396 246,59 руб.; предложения уплатить недоимку по налогу на добавленную стоимость в сумме 47 248 руб., начисления и предложения уплатить пени по НДС в сумме 48 541 руб.; привлечения к ответственности за совершение правонарушения, предусмотренного ч.1 ст.122 Налогового кодекса Российской Федерации за неполную уплату налога на добавленную стоимость в виде штрафа в сумме 9 450 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 ч.1 ст.122 Налогового кодекса Российской Федерации за неполную уплату налога на имущество в виде штрафа в сумме 113 867 руб.; предложения уплатить недоимку по налогу на доходы физических лиц в сумме 437 628 руб., начисления и предложения уплатить пени в соответствующей части; привлечения к налоговой ответственности за совершение правонарушения, предусмотренного ч.1 ст.123 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в сумме 87 526 руб.

В удовлетворении требования о признании недействительными остальных эпизодов решения инспекции отказано.

Признано недействительным решение УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 №03-15/07409.

Не согласившись с принятым судебным актом, ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» обратилось в арбитражный суд с апелляционной жалобой, в которой просит отменить решение суда в части отказа в удовлетворении заявленных требований и принять по делу новый судебный акт об удовлетворении заявленных требований.

В обоснование апелляционной жалобы ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» ссылается на нарушение судом норм материального и процессуального права, а также на неполное выяснение судом первой инстанции обстоятельств, имеющих значение для дела.

Также, не согласившись с принятым решением, с апелляционной жалобой обратилось УФНС России по Самарской области, в которой просит отменить решение суда первой инстанции, в удовлетворении заявленных ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» требований отказать.

В апелляционной жалобе УФНС России по Самарской области считает, что решение суда является незаконным и необоснованным в части удовлетворения требований ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА».

Инспекция, в свою очередь, в апелляционной жалобе просит отменить принятый по делу судебный акт в части удовлетворения требований общества, отказав в удовлетворении требований в полном объеме, а также отменить решение суда в части установления, что решение инспекции не вступило в законную силу.

В обоснование доводов жалобы инспекция ссылается на нарушение судом норм материального и процессуального права в обжалуемой части, а также указывает на то, что выводы суда в данной части не соответствуют имеющимся в деле доказательствам.

Сторонами представлены отзывы на апелляционные жалобы друг друга, в которых они указывают на необоснованность доводов другой стороны.

В судебном заседании апелляционной инстанции представители сторон поддержали доводы, изложенные в апелляционных жалобах и отзывах на них.

Проверив в порядке статей 266, 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность и обоснованность принятого решения, исследовав доказательства по делу с учетом доводов апелляционных жалоб, заслушав пояснения представителей лиц, участвующих в деле, суд апелляционной инстанции приходит к выводу о частичной обоснованности доводов апелляционных жалоб, в связи с чем обжалуемое решение суда подлежит частичной отмене по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела и установлено судом, налоговым органом была проведена выездная налоговая проверка общества по вопросам правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов (сборов) за период 2008-2009 года, по результатам которой составлен акт выездной проверки от 05.12.2011 №16-40/124ДСП.

Рассмотрев материалы выездной налоговой проверки, инспекцией было принято решение от 30.12.2011 №16-49/126 о привлечении общества к налоговой ответственности, предусмотренной п.1 ст.122 Налогового кодекса Российской Федерации, за неполную уплату налога на прибыль в виде штрафа в сумме 13 092 392 руб., за неполную уплату налога на добавленную стоимость в виде штрафа в сумме 9 450 руб. и налога на имущество в виде штрафа в сумме 113 867 руб., по п.1 ст.126 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в размере 8 000 руб., по п. 1 ст. 123 Налогового кодекса Российской Федерации 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 налогу на добавленную стоимость 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.

Полагая, что решение инспекции нарушает его права и законные интересы, налогоплательщик обжаловал его в вышестоящий налоговый орган.

Вышестоящий налоговый орган - УФНС России по Самарской области, рассмотрев апелляционную жалобу ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА», своим 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 ООО «Бизнес-стройпроект» и налога на имущества организации в указанной части, налога на добавленную стоимости в сумме 203 236 руб., а также соответствующих сумм пени и штрафов. В остальной части решение инспекции оставлено без изменения. В решении УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 №03-15/07409 указано 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.

ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» обжалует решение инспекции от 30.12.2011 №16-49/126 в полном объеме, а решение УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 №03-15/07409 в заявленной части.

Признавая недействительным решение УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 №03-15/07409 в полном объеме, арбитражный суд первой инстанции пришел к выводу о том, оно принято с грубым нарушением положений статьи 140 Налогового кодекса Российской Федерации.

Однако судом первой инстанции при признании недействительным решения УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 №03-15/07409 в полном объеме не учтено следующее.

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

Между тем, из просительной части поданного ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» в арбитражный суд заявления, следует, что заявитель просил признать недействительным решение УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 №03-15/07409 в части неудовлетворенных требований по апелляционной жалобе ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА».

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

Таким образом, признавая недействительным, не соответствующим нормам Налогового кодекса Российской Федерации решение УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 №03-15/07409 в полном объеме, что следует из резолютивной части судебного акта, суд рассмотрел незаявленные обществом требования.

Как следует из материалов дела, УФНС России по Самарской области 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», налога на добавленную стоимость в сумме 47 248 руб., а также соответствующих им сумм пени и штрафов, и в этой части ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» не просило суд признать недействительным решение УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 №03-15/07409.

Рассмотрев незаявленное требование, суд первой инстанции, в нарушение ст. 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации вышел за пределы рассмотрения заявленных требований.

В указанной части решение суда первой инстанции следует отменить, как принятое с нарушением норм процессуального права.

Арбитражный суд первой инстанции удовлетворил требования общества и признал недействительным решение инспекции в части доначисления налога на прибыль за 2008 год в сумме 5 725 130 руб. и налога на имущество в сумме 361 887 руб. по контрагенту ООО «Бизнес-стройпроект», налога на добавленную стоимость в сумме 47 248 руб., соответствующих им штрафов и пеней.

Между тем, судом первой инстанции не учтено следующее.

По итогам рассмотрения апелляционной жалобы на решение вышестоящий налоговый орган вправе: оставить решение налогового органа без изменения, отменить или изменить решение налогового органа полностью или в части и принять по делу новое решение либо отменить решение налогового органа и прекратить производство по делу (пункт 2 статьи 140 Налогового кодекса Российской Федерации).

Как следует из пункта 9 статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации и пункта 2 статьи 101.2 Налогового кодекса Российской Федерации, 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.

Как видно из материалов дела, решением УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 года №03-15/07409, принятым по апелляционной жалобе общества, оспариваемое решение налогового органа частично изменено.

При таких обстоятельствах решение инспекции вступило в законную силу с момента принятия решения УФНС России по Самарской области. С учетом изложенного 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, является ошибочным.

Апелляционный суд соглашается с выводом суда первой инстанции о несоответствии требованиям статьи 140 Налогового кодекса Российской Федерации

решения УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 года №03-15/07409 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 оспариваемое решение УФНС России по Самарской области в части не нарушает права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской или иной экономической деятельности, поскольку уменьшает доначисленные суммы налогов, размер которых определен в мотивировочной части решения УФНС России по Самарской области. Кроме того, суд апелляционной инстанции учитывает, что в данной части решение УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 года №03-15/07409 налогоплательщиком не обжаловалось.

При этом суд апелляционной инстанции учитывает, что из текста решения УФНС России по Самарской области следует, что УФНС России по Самарской области 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», налога на добавленную стоимость в сумме 47 248 руб., а также соответствующих им сумм пени и штрафов.

Таким образом, вывод суда первой инстанции о том, что из содержания решения УФНС России по Самарской области невозможно определить, в каком виде решение инспекции о привлечении к налоговой ответственности вступило в законную силу и соответственно, в какой части должно быть обращено к исполнению, является ошибочным.

Суд апелляционной инстанции отмечает, что ст. 101.2 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что в случае, если вышестоящий налоговый орган, рассматривающий апелляционную жалобу, изменит решение нижестоящего налогового органа, с учетом внесенных изменений, вступает в силу с даты принятия соответствующего решения вышестоящим налоговым органом.

Таким образом, решение инспекции только после утверждения его управлением вступает в законную силу и возлагает на налогоплательщика обязанность исполнения принятого по результатам налоговой проверки решения.

Решение инспекции №16-49/126 от 30.12.2011 вступило в законную силу с учетом внесенных в него изменений решением УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 года №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.

Из текста заявления ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» следует, что общество просило признать недействительным решение инспекции от 30.12.2011 №16-49/126 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в полном объеме.

Между тем требование заявителя в части признания недействительным решения инспекции 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, не подлежало судом первой инстанции удовлетворению.

В силу положений статьи 4 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации защите подлежит нарушенное или оспариваемое право заинтересованного лица.

Поскольку оспариваемое решение инспекции в указанной части изменено УФНС России по Самарской области 23.03.2012 до вынесения судом первой инстанции решения по существу заявленных требований, и права общества в данной части были восстановлены, производство по делу в данной части по п.1 ч. 1 ст. 150 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит прекращению, так как отсутствует предмет спора.

Таким образом, производство в части требования ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» о признании незаконным решения инспекции 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 на имущество 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 применительно к п. 1 ч. 1 ст. 150 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

По эпизодам, касающимся восстановления налога на добавленную стоимость за I, II, и IV кварталы 2008 года по не представленным счетам-фактурам по контрагентам ООО «ГДР», ООО «ТехноНИКОЛЬ-Тольятти», ООО «Консалт Сервис», ООО «ПромСнабАльянс», ООО «СпецПромПоставка», ООО ТПП «Агропроминжиниринг» в размере 484 954 руб., а также доначисления налога на прибыль в сумме 481 998 руб. в связи отсутствием подтверждающих документов.

В апелляционной жалобе налогоплательщик утверждает, что арбитражный суд первой инстанции, принимая решение по делу, не учел факт пожара, произошедшего в ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» 02.02.2009.

Данные доводы отклоняются судом апелляционной инстанции исходя из следующего.

Факт утраты обществом части первичной документации, а также факт того, что утраченная документация не была восстановлена к проверке, обществом не отрицается.

Анализ положений пункта 1 статьи 169, пункта 1 статьи 171, пункта 1 статьи 172, статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации в их взаимосвязи позволяет признать, что документальное обоснование права на налоговый вычет сумм НДС, уплаченных контрагентами, при приобретении товаров (работ, услуг) лежит на налогоплательщике.

Следовательно, на обществе лежала обязанность представить документы, обосновывающие заявленный им налоговый вычет. При утрате по каким-либо причинам первичных бухгалтерских документов такими документами могли служить копии счетов-фактур, а также иных документов, подтверждающих сумму НДС, предъявленную к оплате по счетам-фактурам контрагентами общества при расчетах за поставленные товары (работы, услуги).

С учетом изложенного, поскольку вычеты по НДС носят заявительный характер, обязанность подтверждать правомерность и обоснованность налоговых вычетов первичной документацией лежит на налогоплательщике путем представления в налоговый орган соответствующих закону документов, которых обществом представлено не было, что им не отрицается, апелляционный суд признает обоснованным вывод инспекции о восстановлении, исчисленной в завышенных размерах суммы НДС по не предоставленным счетам-фактурам в сумме 484 954 руб.

Учитывая, что расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, также носят заявительный характер, именно на налогоплательщика возложена обязанность доказать правомерность и обоснованность их уменьшения, в том числе путем представления

документов, отвечающих критериям статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации.

Поскольку обществом документы не представлены, суд первой инстанции обосновано признал выводы налогового органа о занижении налоговой базы в данной части правомерными.

С учетом вышеизложенного оснований для удовлетворения жалобы ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» по данным эпизодам у суда апелляционной инстанции не имеется.

Налоговый орган в ходе выездной налоговой проверки установил, что обществом в состав внереализационных расходов в 2008 году неправомерно включены расходы по оказанию благотворительной помощи, не учитываемые при налогообложении налога на прибыль в сумме – 50 000 руб.

Пунктом 16 статьи 270 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что при определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются расходы в виде стоимости безвозмездно переданного имущества (работ, услуг, имущественных прав) расходов, связанных с такой передачей.

В данном случае налоговый орган обоснованно доначислил налог по указанному эпизоду, поэтому требование ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» о признании недействительным решения инспекции в данной части не подлежит удовлетворению.

По эпизоду с привлечением ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» оспариваемым решением к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации.

Согласно оспариваемому решению инспекции предприниматель привлечен к ответственности по пункту 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации за непредставление документов по требованию налогового органа в виде штрафа в размере 8000 руб.

Как следует из материалов дела, в рамках проведения выездной налоговой проверки налоговым органом в адрес ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» было направлено требование №16-28/52 от 14.06.2011 о представлении документов, необходимых для проведения выездной налоговой проверки.

Часть документов, указанных в требовании по контрагентам ООО «ПромСнабАльянс» - 8 документов, ООО «ТехноНиколь-Тольятти» - 8 документов, ООО «ТДР» - 24 документа, всего в количестве 40 штук, в установленный срок представлена не была, что подтверждается материалами проверки, отражено в решении налогового органа и не оспаривается ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА».

В соответствии с пунктом 1 статьи 126 Кодекса непредставление в установленный срок налогоплательщиком (налоговым агентом) в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных Кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах, влечет взыскание штрафа в сумме 200 рублей за каждый непредставленный документ.

Доказательств того, что общество направило в инспекцию письменное заявление о невозможности представления документов в установленный в требовании срок и о необходимости продления срока общество в порядке, установленном во втором абзаце пункта 3 статьи 93 Налогового кодекса Российской Федерации, в материалы дела не представлено.

Таким образом, налогоплательщик правомерно привлечен к ответственности на основании пункта 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации, за непредставление в установленный срок в налоговый орган документов, необходимых для проведения проверки. Сумма подлежащего взысканию штрафа исчислена правильно.

Учитывая изложенное, апелляционная жалоба общества в данной части удовлетворению не подлежит.

Судом первой инстанции правомерно признано недействительным решение инспекции в части доначисления налога на доходы физических лиц, соответствующих сумм пени и штрафа.

Согласно оспариваемому решению налогового органа основанием для доначисления обществу налога на доходы физических лиц послужил вывод налогового органа о том, что ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» являясь налоговым агентом, в нарушение пункта 6 статьи 226 Налогового кодекса Российской Федерации, за период с 01.01.2008 по 31.12.2009 допустило 43 случая несвоевременного перечисления удержанных сумм налога.

Вышеуказанные нарушения явились основанием для привлечения ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» к ответственности по ст. 123 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в сумме 87 526 руб., начисления пени в размере 36 260 руб., заявителю предложено уплатить НДСЛ в сумме 437 628 руб.

Как следует из материалов дела, в ходе выездной налоговой проверки инспекцией была установлена неполная уплата НДСЛ, удержанного по ставке 13% с работников, являющихся налоговыми резидентами РФ, в сумме 437 628 руб. и одновременно была установлена переплата по НДСЛ по ставке 30% в отношении доходов работников, не являющимися налоговыми резидентами РФ, в сумме 526 098 руб.

Статья 78 Налогового кодекса Российской Федерации регламентирует порядок зачета или возврат сум излишне уплаченных налога, сбора, пеней, штрафа.

Согласно пункту 1 данной статьи 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 Налогового кодекса Российской Федерации правила настоящей статьи применяются также в отношении зачета или возврата излишне уплаченных сумм сбора и пеней и распространяются на налоговых агентов и плательщиков сборов.

Как следует из материалов дела и установлено судом, ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» 08.12.2011 в налоговый орган подано заявление на зачет переплаты по НДСЛ, до вынесения решения инспекцией от 30.12.2011.

Таким образом, установив действительную обязанность ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет НДСЛ и начисляя пени за несвоевременное исполнение этой обязанности, инспекции следовало учесть имеющуюся у общества переплату по данному налогу.

Налоговым органом не оспаривается, что налог на доходы физических лиц, удержанных с работников общества, в бюджет перечислен.

Из положений подпункта 5 пункта 1 статьи 21, пункта 2 статьи 24 и подпункта 7 пункта 1 статьи 32 Налогового кодекса Российской Федерации следует, что налоговые агенты имеют право на своевременный зачет сум излишне уплаченных налогов, а налоговый орган обязан осуществлять зачет излишне уплаченных сумм налогов в порядке, предусмотренном статьей 78 Налогового кодекса Российской Федерации.

Суд первой инстанции обосновано указал, что проведение зачета налога на доходы физических лиц, исчисленного по ставке 30%, в счет уплаты недоимки по НДСЛ, исчисленного по ставке 13%, не противоречит положениям ст. 78 Налогового кодекса Российской Федерации.

С учетом изложенного, суд первой инстанции пришел к обоснованному выводу, что решение инспекции в части доначисления налога на доходы физических лиц следует признать недействительным.

Конституционный Суд Российской Федерации в постановлении от 17.12.1996 № 20-П разъяснил, что установление законодателем в статье 75 Налогового кодекса Российской Федерации 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.

Судом первой инстанции установлено и материалами дела подтверждается, что у общества имелась переплата в федеральный бюджет налога на доходы физических лиц.

Вывод суда первой инстанции об обоснованности начисления налоговым органом пени за 43 случая несвоевременного перечисления удержанных сумм налога на доходы физических лиц, является ошибочным, однако он не привел 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.

Если у налогоплательщика имеется переплата по налогу на доходы физических лиц, размер которой больше суммы причитающихся платежей, то задолженность отсутствует, и бюджетная система не понесла каких-либо потерь.

Доводы инспекции и УФНС России по Самарской области о том, что, признавая решение инспекции в данной части недействительным, суд первой инстанции фактически освободил общество от перерасчета в бюджет удержанных с работников сумм, является несостоятельным, поскольку суд первой инстанции пришел к выводу о том, что инспекция обязана была произвести зачет до вступления решения в законную силу, в связи с чем в решении не должна была быть указана данная задолженность.

С учетом вышеизложенного, оснований для удовлетворения жалоб инспекции и УФНС России по Самарской области по данному эпизоду у суда апелляционной инстанции не имеется.

Как усматривается из оспариваемого решения инспекции, 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 ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» в нарушение пункта 1 статьи 252, пункта 1 статьи 257, статьи 270 Налогового кодекса Российской Федерации в 2008 году неправомерно включило в расходы, затраты, не учитываемые для целей налогообложения прибыли, в сумме 26 067 094 руб.

Суд первой инстанции правильно оценил доводы ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» и сделал вывод о неправомерности позиции инспекции по данному вопросу.

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

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

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 Налогового кодекса Российской Федерации 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» ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» представило следующие документы: договор №17 от 01.10.2008; справку за октябрь 2008 о стоимости выполненных работах и затрат №1 от 31.10.2008; акт о приёмке выполненных работ АКТ-1 от 31.10.2008; справку за ноябрь 2008 о стоимости выполненных работ и затрат №2 от 28.11.2008; акт о приёмке выполненных работ АКТ-2 от 28.11.2008; справку за декабрь 2008 о стоимости выполненных работ и затрат №3 от 28.12.2008; акт о приёмке выполненных работ АКТ-3 от 28.12.2008.

По мнению инспекции, 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.

Суд первой инстанции при вынесении решения обосновано посчитал, что данные работы, производившиеся в конце 2008 года, не являются реконструкцией (созданием) основных средств, а являются неотложными ремонтными работами.

Как усматривается из материалов дела и установлено судом первой инстанции, железобетонный забор, огораживающий территорию мясокомбината ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА», 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 б/н от 23.10.2006 года.

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.

Доводы инспекции и УФНС России по Самарской области о том, что периметр ограды объекта согласно представленным техническим паспортам составляет менее 600 метров, а установлено 800 метров ограды, апелляционным судом отклоняются, поскольку из технических паспортов на сооружения следует, что забор, огораживающий территории сооружений имелся не только по периметру. Данные обстоятельства налоговым органом не опровергнуты. Налоговым органом не представлено доказательств, что в результате ремонтных работ ООО «Экострой» произошло увеличение ограждающей территории ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА».

Доводы налогового органа о том, что в акте выполненных работ ООО «Экострой» не содержатся работы по демонтажу бетонного забора, подлежат отклонению, поскольку данное обстоятельство не опровергает факта выполнения ремонтных работ ООО «Экострой» на ранее существующем бетонном заборе.

Ссылка налогового органа на показания Фелер Э.В. и Певалкиной Т.Н. как на доказательство создания нового забора, отклоняется судом апелляционной инстанции, поскольку из данных доказательств не следует с достоверностью, что ООО «Экострой» не выполняло ремонтные работы на ранее существующем заборе, огораживающем территорию предприятия.

Согласно приказам №8 от 19.01.2004 «О реконструкции зданий», № 49 от 01.07.2007 «О возобновлении реконструкции», №17 от 15.02.2009 «О возобновлении реконструкции»

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 2001 году.

Как усматривается из материалов дела и установлено судом первой инстанции, ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» действительно проводило реконструкцию здания с привлечением подрядчика ООО «СпецВысотСтрой» по договору подряда № 3 от 09.01.2007 года с отнесением расходов по реконструкции на сч. 08 плана счетов БУ «Капитальные вложения».

Однако как обоснованно указал суд первой инстанции, данный факт не лишает организацию при необходимости вести и ремонтные работы.

Довод инспекции о том, что работы ООО «Экострой» по монтажу каркасов зданий арочных пролётом до 48 м являются составной частью работ по реконструкции (расширению площади здания), которые производились вплоть до 2011 года, исследован с учетом заключенного с ООО «Экострой» договора на строительно-монтажные работы №17 от 01.10.2008.

Суд установил, что произведенные работы не являются реконструкцией здания, а являются ремонтом.

Согласно нормам главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации «Налог на прибыль организаций» работам по реконструкции относится переустройство существующих объектов основных средств, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и осуществляемое по проекту реконструкции основных средств в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции. Определяющим признаком работ по реконструкции является изменение назначения объекта или его переустройство.

Работы, которые выполнялись для ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» по договору №17 от 01.10.2008 с ООО «Экострой», не отвечают указанным признакам реконструкции. 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.

Доводы налогового органа о том, что ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» не предоставило доказательств демонтажа каркасов зданий пролётов до 48 м, подлежат отклонению, поскольку данное обстоятельство не опровергает факта выполнения ООО «Экострой» в период с октября 2008 года по декабрь 2008 год монтаж каркасов зданий арочных для ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА».

Понесенные ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» 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 ст. 252 Налогового кодекса Российской Федерации.

На основании изложенного, суд апелляционной инстанции соглашается с мнением суда первой инстанции 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».

Отказывая в удовлетворении требований общества по эпизодам, связанным со взаимоотношениями последнего с контрагентами – ООО «Игрес» и ООО «Премиум», суд первой инстанции пришел к выводу о недобросовестности со стороны общества при осуществлении и отражении в учете «спорных» хозяйственных операций.

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 Налогового кодекса Российской Федерации, 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 неправоммерно включило экономически необоснованные, документально неподтвержденные, материальные расходы по контрагенту ООО «Игрес» в сумме 175 313 645 руб.

Прибылью для российских организаций признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации.

Согласно пункту 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Согласно статье 9 Федерального закона 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать указанные в данной норме обязательные реквизиты.

Таким образом, одним из условий для включения затрат в расходы является возможность на основании имеющихся документов сделать однозначные выводы о том, что расходы фактически произведены и сумма произведенных затрат подтверждает факт совершения реальных хозяйственных операций по реализации товаров (работ, услуг).

Судом установлено и подтверждается материалами дела, что между ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» и ООО «Игрес» заключен договор поставки №11/185 от 08.06.2009, согласно которому, ООО «Игрес» изготавливает короб из гофрированного картона (гофрокороб П32 кашированный тесненным фольгой) в период июль-декабрь 2009 года.

Между ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» и ООО «Премиум» заключены договоры на изготовление полиграфической продукции от 31.08.2008 №137/277 и на транспортно-экспедиционного обслуживания №5/2 от 04.01.2009.

Согласно п. 1.1 договора от 31.03.2008 №137/277 ООО «Премиум» обязуется изготовить для ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» коробку из плоского картона, коробку из гофрокартона Т25 размером 360х300х270 с нанесением полноцветной печати, тесненную фольгой.

Согласно п.1.1 договора №5/2 от 04.01.2009 ООО «Премиум» обязуется доставить вверенный ему заказчиком груз (мясная продукция) в пункт назначения и выдавать его уполномоченному на получение груза лицу.

Как следует из материалов дела, учетная политика ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» в 2009 году в целях исчисления налога на прибыль организаций была сформирована по методу начисления (т. 13 л.д. 23-30).

Данный факт налоговым органом не отрицался.

Статьей 272 Налогового кодекса Российской Федерации определен порядок признания расходов при методе начисления.

В соответствии с пунктом 1 указанной статьи расходы, принимаемые для целей налогообложения с учетом положений настоящей главы, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты и определяются с учетом положений статей 318-320 настоящего Кодекса.

Таким образом, 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.

В п.1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» указано, что представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности (п.4 этого постановления).

Действующее законодательство именно на налоговые органы возлагает обязанность доказывать недобросовестность налогоплательщика. Согласно статье 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать те обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований или возражений.

В обоснование своей позиции инспекция ссылается на следующие обстоятельства: договоры поставки от 08.06.2009 №11/185, №137/277 от 31.03.2008, договор транспортно-экспедиционного обслуживания №5/2 от 04.01.2009 подписаны неуполномоченным на то лицом; отсутствие реального места осуществления хозяйственной деятельности; отсутствие трудовых ресурсов, основных средств; представление отчетности контрагентами в неполном объеме, незначительные показания отчетности при больших оборотах по расчетному счету, формальное представление отчетности; анализ движения денежных средств по расчетному счету общества, свидетельствует о «транзитном» характере расчетных операций; отсутствие санитарно-эпидемиологического заключения на выпуск продукции; отсутствие оплаты, как признак, недействительности сделки; отсутствуют доказательства реальности сделки; значительное превышение цены по сравнению с другими поставщиками.

Как установлено судом и подтверждено материалами дела, в подтверждение расходов, связанных с исчислением налога на прибыль по хозяйственным операциям с ООО «Игрес» и ООО «Премиум», налогоплательщик представил в инспекцию: договор поставки № 11/185 от 08.06.2009; счет-фактуры № 1303 от 03.12.2009, 1205 от 05.10.2009, 1260 от 02.11.2009; товарные накладные № 1303 от 03.12.2009, № 1205 от 05.10.2009, 1260 от 02.11.2009, №111 от 03.08.2009, № 1 от 01.07.2009, №1111 от 01.09.2009; карточку счет 60 Контрагенты ООО «Игрес» за 2009, карточку счет 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 от 11.02.2010; простой вексель Кировского отделения № 6991 ОАО «Сбербанк» № 0582863 от

27.01.2010; простой вексель Кировского отделения № 6991 ОАО «Сбербанка» № 0582831 от 25.12.09; договор на изготовление полиграфической продукции № 137/277 от 31.03.2008; договор транспортно-экспедиционного обслуживания № 5/2 от 04.01.2009; товарные накладные №1 от 01.03.2009 на 45 000 000 рублей, № 18 от 12.05.2008 на сумму -12 000.000 руб., № 12 от 10.04.2008 на сумму - 10 400 000 рублей, №21 от 09.06.2008 на сумму 10 400 000 рублей; акты №37 от 31.03.2009 на сумму - 1 899 500 рублей, №34 от 28.02.2009 на сумму 1 630 500 рублей, №27 от 31.01.09г. на сумму 1 730 500 рублей; реестры за январь-март 2009; карточку счет 60 Контрагенты ООО «Премиум» за 2008, 2009, карточку счет 10.4 Материалы за 2008, 2009.

Доводы инспекции о подписании первичных документов от имени руководителей контрагентов неустановленными лицами, со ссылкой на показания Хайруковой Е.В и Акимова А.А., на заключения почерковедческих экспертиз, не могут быть приняты во внимание судом апелляционной инстанции, поскольку сам по себе данный факт, в отсутствие иных фактов и обстоятельств в совокупности, не может расцениваться в качестве основания для признания налоговой выгоды необоснованной.

Результаты почерковедческих экспертиз, свидетельствующие о подписании первичных документов неустановленными лицами, при отсутствии иных доказательств не могут свидетельствовать о том факте, что заявитель знал или должен был знать об этом обстоятельстве.

Отрицание Хайруковой Е.В. (руководитель ООО «Игрес») и Акимовым А.А. (руководитель ООО «Премиум») причастности к деятельности соответствующих организаций, не могут быть приняты во внимание, так как указанные лица являются заинтересованными в уклонении от ответственности.

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 принимается во внимание то, что у ООО «Игрес» и ООО «Премиум» 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.

Материалами дела установлено, 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.

Налоговый орган не доказал, что общество знало о подписании договоров от имени ООО «Игрес» и ООО «Премиум» неуполномоченным представителем организации-контрагента.

На момент заключения ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» договоров с вышеуказанными контрагентами последние являлись юридическими лицами, состояли в ЕГРЮЛ на налоговом учете по адресам, указанным в договорах.

Факт регистрации юридического лица публично подтверждает реальность существования и правоспособность участника гражданского оборота. При этом лицо, вступающее в гражданско-правовые отношения со своим контрагентом, лишено какой-либо возможности проверить основания его государственной регистрации.

Таким образом, регистрация ООО «Игрес» и ООО «Премиум» в качестве юридических лиц и постановка на налоговый учет означает признание ими прав на заключение сделок, несение установленных законом прав и обязанностей.

Установление в ходе налогового контроля сведений, которые не соответствуют данным, содержащимся в регистрационном деле, не может повлечь за собой негативные правовые последствия для налогоплательщика, который основывался на указанных сведениях, поскольку иное бы означало, отрицание института государственной регистрации юридических лиц как публичной гарантии безопасности в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, отрицание принципа законности в деятельности органов государственной власти, а также принцип безусловной достоверности нотариального заверения подписи заявителей при осуществлении государственной регистрации.

Доказательств, свидетельствующих о том, что учредительные документы названных обществ, их государственная регистрация, признаны недействительными в установленном законом порядке, налоговым органом не представлено.

Апелляционным судом установлено, что при заключении договоров, налогоплательщик удостоверился в том, что контрагенты являются действующими юридическими лицами, запрошены документы, подтверждающие полномочия лица, указанного в документах.

С учетом представления контрагентами документов, подтверждающих их постановку на налоговый учет, у налогоплательщика не было оснований предполагать о недобросовестности или незаконности деятельности организаций и как участников хозяйственных операций, и как субъектов налоговых правоотношений.

При этом, инспекцией не представлены доказательства того, что заявитель имел основания подвергнуть сомнению содержащиеся в Едином государственном реестре юридических лиц сведения о своих контрагентах.

В этой связи тот факт, что указанные лица отрицают свою причастность к деятельности данных обществ, не означает, что в действительности они не участвовали в осуществлении ООО «Игрес» и ООО «Премиум» хозяйственных операций и не подписывали документацию, связанную с их деятельностью, что свидетельствует лишь о недобросовестности контрагентов, а не налогоплательщика.

Действующее налоговое законодательство не возлагает на добросовестных налогоплательщиков ответственности за действия третьих лиц.

Налоговым органом не представлено доказательств того, что поставка товара и услуги со стороны указанных юридических лиц в адрес ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» не осуществлялись.

По смыслу положения, содержащегося в пункте 7 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации, в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности.

В соответствии с правовой позицией Конституционного Суда РФ, изложенной в определении от 16.10.2003 № 329-О, истолкование статьи 57 Конституции Российской Федерации в системной связи с другими положениями Конституции Российской Федерации не позволяет сделать вывод, что налогоплательщик несет ответственность за действия всех организаций, участвующих в многостадийном процессе уплаты и перечисления налогов в бюджет.

В соответствии с правовой позицией Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды», факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей, на что ссылается инспекция, сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Данные, полученные инспекцией в ходе проведения мероприятий налогового контроля, о том, что представление отчетности контрагентами в неполном объеме, незначительные показания отчетности при больших оборотах по расчетному счету, формальное представление отчетности, отсутствие реального места осуществления

хозяйственной деятельности, могут свидетельствовать о нарушениях налогового законодательства, допущенных контрагентами заявителя, но не самим заявителем.

Таким образом, указанные выше обстоятельства и другие налоговые правонарушения контрагентов не могут быть вменены в вину ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» и не могут являться основанием для отказа в спорных расходах.

Налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности, и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, в частности, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом.

Достоверных и документально обоснованных доказательств, свидетельствующих о том, что общество является взаимозависимым или аффилированным лицом по отношению к спорным контрагентам, соответственно, знало и могло знать о нарушении ими требований налогового законодательства, инспекцией апелляционному суду не представлено.

Довод инспекции о том, что поставщики ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» не были оснащены материальными ресурсами, необходимыми для осуществления хозяйственной деятельности, основан на сведениях, содержащихся в налоговой и иной отчетности указанных организаций. Однако данное утверждение является предположительным, поскольку хозяйствующие субъекты для осуществления предпринимательской и иной деятельности вправе использовать арендованные или полученные в пользование на иных условиях основные средства и оборудование, а также привлекать трудовые ресурсы на основе договоров гражданско-правового характера.

Непредставление документов по требованию налогового органа может свидетельствовать только о невыполнении контрагентом налогоплательщика установленных законом обязанностей по сообщению налоговому органу достоверной информации о своей деятельности, что само по себе не является основанием для отказа заявителю в получении обоснованной документами налоговой выгоды.

Непредставление ООО «Игрес» и ООО «Премиум» ответа, соответствующих документов по взаимоотношениям с заявителем в ходе встречной проверки не может являться основанием для отказа в спорных расходах.

Налоговое законодательство не ставит право на применение вычета в зависимость от того, получила инспекция результаты встречной проверки контрагентов или нет.

Сами по себе такие обстоятельства, как непредставление контрагентом документов на встречную проверку, неисполнение контрагентами налоговых обязанностей не может свидетельствовать о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

В силу ст. 32, 82, 87 Налогового кодекса Российской Федерации обязанность осуществлять налоговый контроль, за соблюдением законодательства о налогах и сборах, возложена на налоговые органы. На налоговые органы возложен контроль за исполнением поставщиками товаров, материальных ресурсов, работ, услуг обязанности по постановке на налоговый учет, предоставления налоговых деклараций, по уплате в бюджет полученных от покупателей сумм налога на добавленную стоимость. Поставщики являются самостоятельными налогоплательщиками и в случае неисполнения ими обязанности по уплате налога, налоговые органы вправе в порядке, установленном Кодексом, решить вопрос о принудительном исполнении возложенных на налогоплательщика обязанностей.

Ссылка налоговой инспекции на то, что ООО «Игрес» и ООО «Премиум» выставляли счета-фактуры в адрес ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» без выделения суммы НДС, являясь плательщиками НДС, не может свидетельствовать о недобросовестности ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА».

Довод налогового органа о том, что анализ движения денежных средств по расчетному счету ООО «Игрес», свидетельствует о «транзитном» характере расчетных

операций, поступление денежных средств не соответствует виду деятельности, заявленной контрагентами, расчетный счет ООО «Премимум» работал непродолжительный период с 01.07.2008 по 20.05.2009, не может служить основанием для вывода о неосторожности и неосмотрительности ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА», поскольку запрашивать выписки о движении денежных средств установленными законами способами, в соответствии со статьей 857 Гражданского кодекса Российской Федерации и частями 1 и 2 статьи 26 Федерального закона «О банках и банковской деятельности», в банке заявитель не мог.

Оценка экономической целесообразности расходов и результата хозяйственной деятельности заявителя не имеет правового значения при решении инспекцией вопроса об обоснованности затрат. Спорные расходы связаны с деятельностью заявителя и это является достаточным основанием для их учета в налоговых целях, поскольку в силу абз. 4 п. 1 ст. 252 Налогового кодекса Российской Федерации расходами для целей налогообложения признаются любые затраты, при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Согласно разъяснению Конституционного Суда Российской Федерации, содержащегося в Определении от 04.06.2007 №320-О, налоговое законодательство не использует понятие экономической целесообразности и не регулирует порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, а потому обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата. В силу принципа свободы экономической деятельности (ст. 8 ч. 1 Конституции Российской Федерации) налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность.

Следовательно, направленность деятельности на получение прибыли и связь расходов с такой деятельностью, является достаточным основанием для учета расходов при исчислении налога на прибыль.

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.

Налоговая инспекция 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.

Как было указано выше, в спорном периоде учетная политика общества в целях исчисления налога на прибыль организаций, была сформирована по методу начисления, поэтому, с учетом положений статьи 272 Налогового кодекса Российской Федерации, 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.

Как установлено судом, ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» представило документы, подтверждающие оплату возникшей перед ООО «Игрес» кредиторской задолженности: акт приема-передачи векселей от 11.02.2010 года (векселя Сбербанка НВ№0582863 от 27.01.2010, НВ №0582831, от 25.12.2009; вексель банка «НТБ» №0083948 от 31.12.2009 года) на общую сумму 7 228 739 руб.

Задолженность ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» по договору поставки №11/185 от 08.06.2009 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 (т. 2 л.д. 123-128).

На основании решения Третейского суда №7/2011 от 19.08.2011 ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» были перечислены денежные средства по платежным поручениям №14706 от 16.11.2011, №14707 от 16.11.2011, №4729 от 16.04.2012, №7834 от 14.06.2012, №7835 от 14.06.2012.

Задолженность ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» по договору транспортно-экспедиционного обслуживания №5/2 от 04.01.2009 в размере 5 260 500 руб. подтверждена решением Третейского суда Приволжского округа при Некоммерческом партнерстве Центр правовой помощи предпринимателям «Деловая практика» от 26.12.2011 по делу №11/2011 (т. 3 л.д. 106-109).

Задолженность ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» по договору на изготовление полиграфической продукции №137/277 от 31.03.2008 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 (т. 2 л.д. 112-115).

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.

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.

Доводы инспекции о значительном превышении цены товара по сравнению с другими поставщиками, не нашли подтверждения.

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 ст. 65, 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, не представлены доказательства по аналогичным сделкам.

ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» представлены товарные накладные по аналогичным сделкам, из которых не усматривается значительное превышение цены товара по сравнению с другими поставщиками.

Таким образом, в нарушение статей 65, 200 Арбитражного процессуального кодекса, убедительных доказательств, свидетельствующих о направленности действий налогоплательщика на получение необоснованной налоговой выгоды в отсутствие осуществления реальной хозяйственной деятельности, налоговым органом не представлено.

Материалы дела свидетельствуют о том, 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 неправомерным является доначисление обществу налога на прибыль в сумме 52 986 729 руб., соответствующих сумм пени и штрафа и у суда первой инстанции не было оснований для отказа обществу в признании решения инспекции в указанной части недействительным.

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 ст. 126 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 8 000 руб. за не представление документов по требованию, уменьшения вычетов (возращения) по налогу на добавленную стоимость на сумму 484 954 руб., суд первой инстанции признал обоснованной позицию инспекции по данным эпизодам.

Решением УФНС по Самарской области от 23.03.2012 №03-15/07409 оспариваемое решение инспекции по данным эпизодам оставлено без изменения.

Поскольку доказательств того, что решение УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 №03-15/07409 в части доначисления налога на прибыль в сумме 481 998 рублей, в связи с 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 ст. 126 Налогового кодекса Российской Федерации, уменьшения вычетов (возращения) по налогу на добавленную стоимость на сумму 484 954 руб. не соответствует закону и нарушает права и законные интересы общества не представлено, то у суда первой инстанции не имелось оснований для удовлетворения требований общества в части признания недействительным решения УФНС России по Самарской области от 23.03.2012 №03-15/07409 в данной части.

В удовлетворении заявленных требований общества в данной части следует отказать.

На основании изложенного, руководствуясь пунктом 2 статьи 269 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, апелляционный суд отменяет решение суда в части как принятое при неполном выяснении обстоятельств, имеющих значение для дела, что повлекло за собой несоответствие выводов, изложенных в решении, обстоятельствам дела, неправильное применение норм процессуального права (пункты 1, 4 части 1 статьи 270 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Согласно подпунктам 3, 12 пункта 1 статьи 333.21 Налогового кодекса Российской Федерации государственная пошлина за рассмотрение апелляционной жалобы по делу об оспаривании ненормативного правового акта составляет 1000 рублей.

Поскольку ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» при подаче апелляционной жалобы государственная пошлина уплачена по платежному поручению от 31.08.2012 №12123 в размере 2000 руб., то ему из федерального бюджета подлежит возврату 1000 руб., как излишне уплаченные.

Руководствуясь статьями 110, 268 - 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный апелляционный суд

постановил:

решение Арбитражного суда Самарской области от 10 августа 2012 года по делу №А55-14305/2012 отменить в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №19 по Самарской области №16-49/126 от 30 декабря 2011 в отношении доначисления налога на прибыль за 2008 год в сумме 5 725 130 руб., налога на имущество в сумме 361 887 руб., налога на добавочную стоимость в сумме 203 236 руб., соответствующих сумм пени и штрафа, в части отказа в признании

недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №19 по Самарской области №16-49/126 от 30 декабря 2011 в отношении доначисления налога на прибыль в сумме 52 986 729 руб., соответствующих сумм пени и штрафа.

Прекратить производство по делу в части требования общества с ограниченной ответственностью «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №19 по Самарской области №16-49/126 от 30 декабря 2011 в отношении доначисления налога на прибыль за 2008 год в сумме 5 725 130 руб., налога на имущество в сумме 361 887 руб., налога на добавочную стоимость в сумме 203 236 руб. и соответствующих сумм пени и штрафа.

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №19 по Самарской области №16-49/126 от 30 декабря 2011 в отношении доначисления налога на прибыль в сумме 52 986 729 руб., соответствующих сумм пени и штрафа.

Отменить решение Арбитражного суда Самарской области от 10 августа 2012 года по делу №А55-14305/2012 в части признания недействительным решения Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области №03-15/07409 от 23 марта 2012 года в отношении доначисления налога на прибыль за 2008 год в сумме 5 725 130 руб., налога на имущество в сумме 361 887 руб., налога на добавочную стоимость 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 ст. 126 Налогового кодекса Российской Федерации, уменьшения вычетов (возражения) по налогу на добавленную стоимость на сумму 484 954 руб.

В удовлетворении требования общества с ограниченной ответственностью «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» в части признания недействительным решения Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области №03-15/07409 от 23 марта 2012 года в отношении 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 сумм пени и штрафа, привлечения к налоговой ответственности по ст. 126 Налогового кодекса Российской Федерации, уменьшения вычетов (возражения) по налогу на добавленную стоимость на сумму 484 954 руб. отказать.

В остальной части решение Арбитражного суда Самарской области от 10 августа 2012 года по делу №А55-14305/2012 оставить без изменения, а апелляционные жалобы общества с ограниченной ответственностью «ФАБРИКА КАЧЕСТВА», Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №19 по Самарской области и Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области - без удовлетворения.

Возвратить обществу с ограниченной ответственностью «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» из федерального бюджета государственную пошлину в сумме 1000 (одна тысяча) рублей, излишне уплаченную по платежному поручению №12123 от 31.08.2012 года.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия, но может быть обжаловано в двухмесячный срок в Федеральный арбитражный суд Поволжского округа.

Председательствующий

А.А. Юдкин

Судьи

В.Е Кувшинов

Е.Г.Филиппова