



АРБИТРАЖНЫЙ СУД САМАРСКОЙ ОБЛАСТИ  
443045, г. Самара, ул. Авроры, 148, тел. (846-2) 26-55-25

**Именем Российской Федерации**  
**РЕШЕНИЕ**

г. Самара

10 августа 2012 года

Дело № А55-14305/2012

Резолютивная часть решения объявлена 06 августа 2012 года, полный текст изготовлен 10 августа 2012 года

Судья Арбитражного суда Самарской области Корнилов А.Б.

при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Майоровым А.П. рассмотрев в судебном заседании 06 августа 2012 года дело по иску, заявлению Общества с ограниченной ответственностью "Фабрика Качества",

к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 19 по Самарской области, и Управлению ФНС России по Самарской области,  
о признании недействительными решений  
при участии в заседании

от истца, заявителя – Петров В.Л. (дов. от 06.07.2012г.), Гужева Д.В. (дов. от 04.05.2012г.);  
от ответчика (ИФНС) – Домарецкая Г.В. (дов. от 02.07.2012г.), Ряшенцев И.Н. (дов. от 15.03.2012г.);  
от ответчика (УФНС) – Кузнецова Г.Р. (дов. от 03.08.2012г.), Скляр Т.В. (дов. от 23.07.2012г.), Князева М.В. (дов. от 25.07.2012г.);

**Установил:**

Заявитель, с учетом уточнения требований, которое было сделано непосредственно в судебном заседании, просит:

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №19 по Самарской области от 30 декабря 2011 года № 16-49/126 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Признать недействительным Решение Управления Федеральной налоговой службы по Самарской области от 23.03.2012 №03-15/07409 в части неудовлетворенных требований по апелляционной жалобе.

Налоговые органы требования не признают, считают вынесенные решения соответствующими закону.

Исследовав материалы дела, оценив доводы и возражения сторон, арбитражный суд находит заявление подлежащим частичному удовлетворению по следующим основаниям:

Инспекцией проведена выездная налоговая проверка заявителя по вопросам полноты исчисления и своевременности уплаты следующих налогов: налога на прибыль организаций за период, налога на добавленную стоимость, налога на имущество организаций, налога на доходы физических лиц, единого социального налога, транспортного налога, земельного налога, водного налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в РФ, страховых взносов в фонд социального страхования и в фонд медицинского страхования за период с 01.01.2008г. по 31.12.2009г.

Выявленные в ходе проверки нарушения отражены проверяющими в акте проверки №16-40/124ДСП от 05 декабря 2011 года.

По результатам рассмотрения акта и представленных заявителем возражений, инспекцией вынесено оспариваемое решение №16-49/126 от 30 декабря 2011 года (т.1 л.д.40-125). Указанным решением обществу предложено уплатить недоимку по налогу на добавленную стоимость в сумме 47.248 руб., по налогу на прибыль в сумме 65.461.960 руб., по налогу на имущество организаций в сумме 569.335 руб., по налогу на доходы физических лиц в сумме 437.628 руб.

Начислены пени по налогу на прибыль в сумме 12.698.584 руб., по налогу на добавленную стоимость в сумме 48.541 руб., по налогу на имущество в сумме 79.988 руб., налогу на доходы физических лиц в сумме 36.260 руб.

Общество привлечено к налоговой ответственности за совершение правонарушения, предусмотренного п.1 ст.122 НК РФ 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., за неполную уплату налога на имущество в виде штрафа в сумме 113.867 руб., за совершение правонарушения, предусмотренного п.1 ст.126 НК РФ (непредоставление запрашиваемых документов) в виде штрафа в сумме 8.000 руб., за совершение правонарушения, предусмотренного п.1 ст.123 НК РФ в виде штрафа в сумме 87.526 руб.

Не согласившись с вынесенным решением, общество обжаловало его в Управление ФНС России по Самарской области. Решением по апелляционной жалобе от 23 марта 2012 года №03-15/07409 (т.1 л.д. 126-137) жалоба заявителя удовлетворена. Однако, в какой части решение инспекции изменено, в решении управления налоговой службы не указано. Имеется только общее указание на изменение решения о привлечении к ответственности и обязанность инспекции произвести перерасчет соответствующих сумм пени и штрафов.

Из такого содержания решения управления налоговой службы невозможно определить, в каком виде решение инспекции о привлечении к налоговой ответственности вступило в законную силу и соответственно, в какой части оно должно быть обращено к исполнению.

Как следует из имеющихся в деле документов, перерасчет пени и штрафов, а также изменение решения в части начисленных сумм налогов инспекцией также не произведен.

В адрес заявителя выставлено два требования об уплате налогов, пени и штрафов, где в качестве основания для их начисления указано оспариваемое решение инспекции:

Требование №1225 от 04.04.2012г. (т.15 л.д.18) которым предложено уплатить налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, налог на имущество в общей сумме 60.438.046 руб., пени по налогу на прибыль, налогу на добавленную стоимость, налогу на имущество, НДС в общей сумме 11.146.443 руб. и штрафы в общей сумме 12.084.383 руб.

Требование №1411 от 17.04.2012г., (т.15 л.д.19) которым предложено уплатить недоимку только по налогу на прибыль в сумме 54.447.274 руб., пени по налогу на имущество и налогу на прибыль в общей сумме 11.072.991 руб., штраф в общей сумме 11.996.857 руб.

Из устных пояснений представителей инспекции следует, что два требования выставлялось в связи с произведенным налоговым органом зачетом имеющейся у заявителя переплаты. Однако, какого-либо письменного расчета и подтверждающих проведенный зачет документов инспекцией не представлено.

Непосредственно в последнем судебном заседании инспекцией представлены копии решений о проведенных зачетах. Из содержания указанных документов невозможно определить, имеют ли они отношение к зачету сумм, начисленных по решению о привлечении к ответственности. Одно из извещений вообще имеет дату 16 мая 2012 года, т.е. через месяц после выставления второго требования.

Как пояснил заявитель, решения о проведении зачетов ему не поступали об их проведении обществу ничего не известно.

В соответствии с частью 2 ст. 140 НК РФ, по итогам рассмотрения апелляционной

жалобы на решение вышестоящий налоговый орган вправе:

- 1) оставить решение налогового органа без изменения, а жалобу - без удовлетворения;
- 2) отменить или изменить решение налогового органа полностью или в части и принять по делу новое решение;
- 3) отменить решение налогового органа и прекратить производство по делу.

Как уже было указано выше, резолютивная часть решения Управления ФНС России по Самарской области содержит только указание на изменение решения инспекции, никакого нового решения управлением принято не было. Указание в адрес инспекции на необходимость произвести перерасчет налогов, пени и штрафов нельзя считать принятым новым решением, тем более что никакого расчета инспекцией не произведено.

При таких обстоятельствах, суд считает, что апелляционная жалоба заявителя на решение о привлечении к налоговой ответственности управлением налоговой службы по существу не рассмотрена.

В последнем судебном заседании, Управлением ФНС России по Самарской области в материалы дела представлен документ от 06 августа 2012 года, озаглавленный как Решение об исправлении технической ошибки. Согласно указанного документа, и.о. руководителя УФНС России по Самарской области Вихров А.В. установил, что в решении по апелляционной жалобе ООО «Фабрика Качества» от 23 марта 2012 года допущена техническая ошибка и дополнительно решил, что пункт 1 резолютивной части решения по апелляционной жалобе следует изложить как:

«1. Изменить Решение МИ ФНС России № 19 по Самарской области от 30.12.2011 № 16-49/126 о привлечении ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения:

1.1 подпункт 1 пункта 1 резолютивной части решения Инспекции в части штрафа по п.1 ст. 122 НК РФ по налогу на прибыль уменьшить на 1 145 026 руб.;

1.2 подпункт 2 пункта 1 резолютивной части решения Инспекции в части штрафа по п. 1 ст. 122 НК РФ по НДС - исключить;

1.3 подпункт 3 пункта 1 резолютивной части решения Инспекции в части штрафа по п. 1 ст. 122 НК РФ по налогу на имущество уменьшить на 72 377 руб.;

1.4 подпункт 1 пункта 3.1 резолютивной части решения Инспекции в части налога на добавленную стоимость - исключить;

1.5 подпункт 2 пункта 3.1 резолютивной части решения Инспекции в части налога на прибыль уменьшить на 5 725 130 руб.;

1.6 подпункт 3 пункта 3.1 резолютивной части решения Инспекции в части налога на имущество уменьшить на 361 887 руб.;

1.7 подпункт 2 пункта 2 резолютивной части решения Инспекции в части пени по налогу на добавленную стоимость - исключить;

1.8. сумма уменьшенных вычетов (возмещения) по НДС по не предоставленным счетам-фактурам, с учетом представленных в ходе возражений документов, составляет 484 954 руб.

1.9. Межрайонной ИФНС России № 19 по Самарской области произвести зачет суммы НДС в соответствии с настоящим решением»

Согласно пояснений представителей налоговых органов, именно в таком виде решение инспекции о привлечении к налоговой ответственности вступило в законную силу.

Указанные доводы не подтверждаются материалами дела. Как уже говорилось выше, инспекцией в адрес заявителя еще за четыре месяца до принятия «решения об исправлении технической ошибки» было направлено требование об уплате налогов №1225 от 04 апреля 2012 года, где в качестве единственного основания для его выставления указано на оспариваемое решение инспекции.

Требованием обществу предложено уплатить недоимку по налогу на прибыль в

сумме 59.736.830 руб., пени по налогу на прибыль в сумме 11.042.681 руб. и штраф по п.1 ст.122 НК РФ (по прибыли) в размере 11.947.367 руб.

В части недоимки по НДС в требовании указаны для уплаты заявителем две суммы – 446.520 руб. и 47.248 руб. и пени по НДС в сумме 37.192 руб.

Налог на имущество в сумме 207.448 руб., пени по налогу на имущество в сумме 30.310 руб.

Пени по налогу на доходы физических лиц в сумме 36.260 руб.

Таким образом, выставленное по итогам рассмотрения апелляционной жалобы требование совпадает с суммами, определенными Управлением ФНС России по Самарской области (в решении об исправлении технической ошибки) только в части налога на прибыль.

При этом, налог на добавленную стоимость решением инспекции доначислен в сумме только 47.248 руб., а в требовании предложен к уплате еще и в дополнительной сумме 446.520 руб., в решении же об исправлении технической ошибки имеется с одной стороны, указание на исключение пункта о недоимке по НДС из резолютивной части, а с другой стороны, о включение в резолютивную часть решения инспекции пункта об уменьшенных вычетах по НДС в сумме 484 954 руб. (в резолютивной части решения инспекции этот пункт вообще отсутствовал).

При таких обстоятельствах, суд приходит к выводу, что инспекцией начали приниматься меры к взысканию начисленных по решению налогов, в отсутствие понимания того, в каком виде это решение вступило в законную силу.

Об этом же свидетельствует и выставление через 13 дней после первого, второго требования №1411 от 17 апреля 2012 года, суммы к уплате в котором уменьшены более чем на пять миллионов рублей по сравнению с первым требованием, хотя в качестве основания для его выставления указано то же самое решение инспекции по выездной проверке.

Ссылка инспекции на якобы проведенные зачеты не может являться основанием для выставления второго требования. Поскольку, даже частичная уплата сумм налога, пени или штрафов по требованию не является основанием для повторного выставления требования, с указанием меньших сумм и нового срока их уплаты. В этом случае, уплаченные (или зачтенные) суммы должны быть учтены при вынесении инспекцией последующих решений в порядке ст.ст.46, 47 НК РФ, т.е. в решениях о взыскании за счет денежных средств в банках или за счет имущества, указываются меньшие суммы по сравнению с требованием.

Согласно положений Налогового Кодекса РФ, решение инспекции по результатам выездной налоговой проверки, в случае его изменения решением по апелляционной жалобе вступает в законную силу в том виде, в котором оно должно быть принято вышестоящим налоговым органом (Управлением ФНС России по Самарской области).

В решении Управления от 23 марта 2012 года имеется только указание на изменение решения инспекции, однако никакого нового решения принято не было.

Вынесение Управлением ФНС России по Самарской области 06 августа 2012 года решения, озаглавленного как «Решение об исправлении технической ошибки», по существу является попыткой вынесения такого решения.

При этом, новое решение подписано и.о.руководителя Управления Вихровым А.В., который апелляционную жалобу общества не рассматривал. Решение по апелляционной жалобе, которым изменено решение инспекции принималось и.о.руководителя Управления Зубковой А.А.

Заявитель просит признать решение Управления по апелляционной жалобе недействительным в части неудовлетворенных требований по апелляционной жалобе.

Однако, исходя из содержания резолютивной части решения Управления, невозможно определить, в какой части решение инспекции по выездной проверке было отменено, т.е. какую часть требований апелляционной жалобы Управление

удовлетворило.

При таких обстоятельствах, суд приходит к выводу, что решение Управления ФНС России от 23 марта 2012 года №03-15/07409 следует признать недействительным полностью, как принятое с грубым нарушением положений ст.140 НК РФ.

При рассмотрении законности вынесения решения инспекции, суд исходит из следующего:

В соответствии с ч.9 ст.101 НК РФ, решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в случае подачи апелляционной жалобы в порядке, предусмотренном [статьей 101.2](#) настоящего Кодекса, вступает в силу со дня его утверждения вышестоящим налоговым органом полностью или в части.

В рассматриваемом случае, Управлением ФНС решение инспекции хотя и было изменено, однако нового решения принято не было. Указание на то, в какой части решение инспекции утверждено вышестоящим органом отсутствует.

При таких обстоятельствах, суд приходит к выводу, что решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №19 по Самарской области от 30 декабря 2011 года № 16-49/126 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения так и не вступило в законную силу.

В соответствии с положениями ч.2 ст.201 АПК РФ, ненормативный акт может быть признан судом недействительным при наличии одновременно двух обстоятельств – несоответствие акта закону и нарушение этим актом прав заявителя.

Несмотря на то, что суд пришел к выводу о невступлении решения инспекции в законную силу, это решение нарушает права заявителя, поскольку инспекцией принимаются меры к его принудительному исполнению, т.е. к взысканию начисленных сумм. В частности, выставлено два требования об уплате налогов.

При этом, поскольку из содержания резолютивной части решения Управления невозможно определить какие эпизоды из доначисления налогов отменены, суд проверяет соответствие решения инспекции Налоговому Кодексу в полном объеме, исходя из требований заявителя, о признании его недействительным полностью.

Основанием для доначисления налога на прибыль послужили результаты встречных проверок двух контрагентов заявителя - ООО «Игрес» (поставка картонной тары) и ООО «Премиум» (поставка картонной тары и транспортные услуги), а также вывод налогового органа о неправомерном списании в состав затрат сумм, которые потрачены на реконструкцию ограждения территории, восстановление производственных цехов после произошедшего пожара, и реконструкцию подъездных дорог и площадок (контрагенты ООО «Бизнес-стройпроект», ООО «Экострой»). По мнению инспекции, эти затраты следовало отразить в качестве увеличения стоимости объектов основных средств и списывать их в затраты исходя из амортизации.

По этой же причине заявителю был доначислен налог на имущество – в связи с увеличением налоговым органом стоимости основных средств.

Инспекция также исключила из состава затрат при исчислении налога на прибыль сумму 50.000 рублей – благотворительная помощь.

Кроме того, из состава затрат исключена сумма 2.008.327 руб. которая не подтверждена документально.

По налогу на добавленную стоимость основанием для доначисления послужил вывод инспекции о том, что при реализации товара «блинчики с различными наполнителями» заявителем неправомерно применена ставка налога 10%. По мнению инспекции, следовало применять ставку 18%. Согласно описательной части решения (т.1 л.д.104) доначислено 203.236 руб. Однако, в резолютивной части решения предложено уплатить налог в сумме только 47.248 руб.

В связи с отсутствием у заявителя счетов-фактур доначислена сумма налога в размере 484.954 руб. Однако, в резолютивной части решения, эта сумма вообще не предложена к уплате.

Основанием для доначисления налога на доходы физических лиц послужил вывод о неперечислении в бюджет налога в сумме 437.628 руб. с работников, являющихся резидентами Российской Федерации. Согласно пояснений заявителя (против которых инспекцией возражений не представлено) налог за этих работников перечислялся в бюджет, но на другой КБК как за иностранных граждан.

**Налог на прибыль (отсутствие первичных документов).**

Как следует из текста оспариваемого решения первичные документы, подтверждающие расходы, признанные для целей налогообложения прибыли не представлены:

По контрагенту ООО РА «Прайм тайм» на сумму - 419 166 руб.

- Акт об оказании рекламных услуг № 2805 от 31.08.2008г. – 419.166 руб.

По контрагенту ООО «ТДР» ИНН 6315595049 на сумму -194 703 рублей :

- товарная накладная № 2895 от 29.01.2008г., счет фактура к товарной накладной на сумму 138266,95 руб.

-товарная накладная Ш 3011 от 29.01.2008г., счет фактура к товарной накладной на - 56436,46 руб.

По контрагенту ООО « Консалт Сервис» ИНН 7718661730 на сумму - 372 203 руб.:

-товарная накладная № 8 от 12.03.2008г. - 214237 руб.,

-счет-фактура к товарной накладной № 8 от 12.03.08г.

-товарная накладная № 11 от 18.03.2008г. - 157966 руб.

-счет-фактура к товарной накладной № 11 от 18.03.08г.

По контрагенту ООО «ПромСнабАльянс» ИНН 7706639070 на сумму - 831 575 руб.

-накладная № 1915 от 21.01.2008г. - 67100 руб.,

-накладная № 1594 от 21.01.2008г. - 499510 руб.,

-накладная № 274 от 19.02.2008г. - 183080 руб.,

-накладная № 845 от 16.04.2008г. - 81885 руб.,

По контрагенту ООО «ЛОРЕЛЬ» ИНН 7723593267 на сумму -190 680 руб.

Налоговая база за 2008г. в результате данного нарушения занижена на - 2 008 327 рублей.

В обоснование признания решения в этой части недействительным, заявитель указывает на то, что на предприятии произошел пожар, в результате которого большая часть бухгалтерской документации была утрачена.

Указанные доводы не могут служить основанием для удовлетворения требований.

В соответствии со статьей 252 Налогового Кодекса Российской Федерации при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов. Данной статьей предусмотрены критерии отнесения затрат к расходам, учитываемым в целях налогообложения налогом на прибыль организаций.

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) 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.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет (п. 1 ст. 9 ФЗ от 21.11.1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

Поскольку, заявителем такие документы не представлены, выводы налогового органа о занижении налоговой базы следует признать правомерными. Даже с учетом пожара, у заявителя имелась возможность на протяжении нескольких лет на восстановление утраченных документов, путем направления запросов поставщикам или

иным способом.

**Налог на прибыль (контрагент ООО «Игрес»).**

Как следует из представленных для проверки документов, ООО «Игрес» изготовило для заявителя картонный короб в 2009г. на сумму – 175.313.645 рублей, без НДС.

В подтверждение заявленных расходов ООО «Фабрика качества» предоставило:

Договор поставки № 11/185 от 08.06.09г., согласно которому, Поставщик (ООО «Игрес») обязуется изготовить и поставить короб из гофрированного картона (гофрокороб П32 каптированный, тесненной фольгой).

-счет-фактура № 1303 от 03.12.09г., 1205 от 05.10.09г, 1260 от 02.11.09г. (без НДС);

-товарная накладная № 1303 от 03.12.09г, № 1205 от 05.10.09г, 1260 от 02.11.09г, №111 от 03.08.09г, № 1 от 01.07.09г., №1111 от 01.09.09г.

-карточка счета 60 Контрагенты ООО «Игрес» за 2009г., карточка счета 10.4 Материалы Гофрокороб П 32 каптированный тесненной фольгой.;

-санитарно-эпидемиологическое заключение от 04.06.08г. №77.01.16.544.П. 043828.06.08;

- акт приемки передачи векселей от 11.02.10г;

-простой вексель Кировского отделения № 6991 ОАО «Сбербанка» № 0582863 от 27.01.2010г.

- простой вексель Кировского отделения № 6991 ОАО «Сбербанка» № 0582831 от 25.12.09г.;

В ходе встречных мероприятий налогового контроля в отношении ООО «Игрес» получены следующие сведения:

Дата регистрации в налоговом органе - 13.12.07г. в Межрайонной ИФНС России по Промышленному району г. Самары. Директор Общества: Хайрукова Елена Валерьевна. Юридический адрес (место нахождения) ООО «Игрес»: г. Самара ул. Ново-Вокзальная 38/19, 4.

Основной вид деятельности - коду ОКВЭД 74.40 - Рекламная деятельность. В вышеуказанных первичных документах, представленных в ходе проверки: до опоре, счетах-фактурах, в качестве лица, подписавшего данные документы указан директор - Хайрукова Е.В.

В рамках проведенных мероприятий налогового контроля произведен допрос Хайруковой Елена Валерьевна. По существу заданных вопросов Хайрукова Е.В. в ходе допроса пояснила следующее: В ООО «Игрес» никогда не работала. Руководство организацией не осуществляла. Главным бухгалтером, директором, учредителем не являлась. Никакие документы нотариально не заверяла. Доверенностей никому не давала. Каким видом деятельности занималась организация, ей не известно. По какому адресу находилась данная организация, не знает, никогда не арендовала помещения под офис. Бухгалтерские документы, договора, контракты не подписывала. Счета в банках не открывала, доверенность не выдавала. С 2006 года нигде не работает. Случаев утери и кражи паспорта не было.

Инспекцией назначена и проведена почерковедческая экспертиза представленных первичных документов.

Согласно заключения эксперта № 709-710 подписи от имени Хайруковой Е.В., расположенные в графах «Поставщик» договора поставки № 11/185 от 08.06.09г., в графах «отпуск груза разрешил директор» и Главный (старший) бухгалтер» товарных накладных № 1303 от 03.12.09г, №1205 от 05.10.09г, №1260 от 02.11.09г, №111 от 03.08.09г, №1 от 01.07.09г., №1111 от 01.39.09г., в счетах-фактурах № 1303 от 03.12.09г., №1205 от 05.10.09г, №1260 от 02.11.09г, №111 от 03.08.09г, № 1 от 01.07.09г., №1111 от 01.09.09г., исполнены одним лицом. Подписи от имени Хайруковой Е.В., расположенные в представленных на исследование первичных документах, исполнены не Хайруковой Е.В., а иным лицом.

На основании вышеизложенного, инспекция пришла к выводу, что первичные

документы подписаны неустановленным и не уполномоченным лицом.

Также в рамках мероприятий налогового контроля по запросу МРИ ФНС РФ № 19 по Самарской области от ИФНС России по Промышленному району г. Самары получена копия заявления о государственной регистрации юридического лица (ООО «Игрес») при создании. Согласно полученному документу, подлинность подписи заявителя при регистрации организации свидетельствует нотариус г. Самары Вагнер Леонтий Семенович.

Межрайонной ИФНС РФ № 19 по Самарской области был направлен запрос (исх. № 15-27/2/1617 от 21.12.10г.) нотариусу Вагнеру Л.С. с целью подтвердить (или опровергнуть) удостоверение данным нотариусом подписи Хайруковой Елены Валерьевны, при подаче заявления о государственной регистрации ООО «Игрес» при создании юридического лица.

Нотариус г. Самары Вагнер Л.С. на запрос инспекции сообщает (исх. № 1635 от 21.12.2010г.), что подлинность подписи гр. Хайруковой Е.В. в заявлении о государственной регистрации юридического лица при создании ООО «Игрес» по реестру 1341, им не удостоверялась.

Инспекция пришла к выводу, что у ООО «Игрес» нет уполномоченных лиц, поскольку обстоятельства указывают на создание общества неустановленными лицами по подложным документам.

В рамках мероприятий налогового контроля Межрайонной ИФНС РФ № 19 по Самарской области направлен запрос (исх. № 16-18/07295/1680 от 16.09.11г.) нотариусу Белорусовой И.В. с целью подтвердить или опровергнуть подтверждение данным нотариусом подписи - Хайруковой Елены Валерьевны, при открытии расчетного счета (на карточке с образцами подписей и оттиска печати).

Нотариус г. Самары Антонова Е.Ю., (принявшая дела бывшего нотариуса) на запрос инспекции сообщает (исх. № 1635 от 21.12.2010г.), что подлинность подписи гражданки Хайруковой Е.В. в карточке с образцами подписей при открытии расчетного счета ООО «Игрес» по реестру 1837 за 2008г., ею не удостоверялась.

Межрайонной ИФНС РФ № 19 по Самарской области в целях подтверждения взаимоотношений, и достоверности представленных первичных документов, а также подлинности сведений, содержащихся в указанных документах, в МРИ ФНС РФ по Промышленному району г. Самара направлено поручение об истребовании документов № 10533 от 07.05.2011г., № 7691 от 10.08.10г., 10465 от 28.04.11г. у ООО «Игрес».

Сопроводительным письмом (исх. 15-47/12354 @ от 20.12.10г., 01-17/31980 от 20.08.11г., 01-17/31915 от 21.06.11г.) МРИ ФНС РФ по Промышленному району г. Самара сообщает, что обществу выставлено требование, документы не представлены, руководитель на уведомление не явился. Организация относится к категории налогоплательщиков, не представляющих налоговую отчетность. Организация не находится по зарегистрированному в инспекции адресу.

В ответ на поручение Межрайонной ИФНС РФ № 19 по Самарской области (№10465 от 28.04.11г., № 10533 от 07.05.2011г., № 7691 от 10.08.10г.) ИФНС РФ по Промышленному району г. Самара сообщает (исх. 15-47/12354 @ от 20.12.10г., 01-17/31980 от 20.08.11г.; 01-17-31915 от 21.06.11г.), что ООО «Игрес» не находится по зарегистрированному юридическому адресу.

Согласно протоколу осмотра юридического адреса ООО «Игрес» от 18.03.2010г. № 215/03, установлено, ООО «Игрес» не находится по адресу: Самарская область, г. Самара, ул. Ново -Вокзальная 38/19. По данному адресу расположено 5-ти этажное общежитие. В соответствии со статьей 288 и пункта 2 статьи 671 Гражданского Кодекса, жилые помещения предназначены для проживания граждан.

При анализе товарных накладных на предмет объема выполненных работ следует, что поставщик (ООО «Игрес») выполняло следующий объем работ:

-изготовление коробок (гофрокороб П 32 кашированный тесненной фольгой) в



количестве -1.894.194 шт. за период июль-декабрь 2009г. (списание происходит 1 раз в месяц).

Согласно информационного Письма исх. № 12-31/3955@ от 21.12.10г., представленного Инспекцией ФНС России по Промышленному району г. Самары численность занятых на предприятии (согласно декларации по СВ на ОПС) составила - 1 человек, последняя отчетность представлена за 9 месяцев 2009г.

По имеющимся сведениям МИ ФНС России по ЦОД (Центр обработки данных удаленного доступа) справки ф.2-НДФЛ о полученных в 2009г. доходах физическими лицами, налоговый агент (ООО «Игрес») подал сведения на 1 человека.

Согласно движению по расчетному счету общества, расходы по найму рабочих, Общество не осуществляло.

По имеющимся сведениям МИ ФНС России по ЦОД (Центр обработки данных) основные средства у общества отсутствуют, данный факт подтверждается представленной ООО «Игрес» декларацией по налогу на имущество за 9 месяцев 2009г. Декларация представлена с «нулевыми» показателями. Декларации по транспортному налогу в инспекцию не представлялись.

Данный факт свидетельствует об отсутствии основных средств, необходимых для выполнения заявленной хозяйственной операции.

Факт отсутствия в собственности транспорта у общества, подтверждается ответом Управления ФНС РФ по Самарской области № 01-29/07343 от 22.07.11г. на запрос МР Л ФНС РФ № 19 по Самарской области (исх № 16-18/06009@ от 14.07.11 г.).

-представление отчетности контрагентом в неполном объеме, незначительные показания отчетности при больших оборотах по расчетному счету, формальное представление отчетности

При анализе отчетности, представленной ООО «Игрес» по налогу на прибыль организаций, заявлена налоговая база по реализации товаров (работ, услуг) за 9 месяцев 2009 г. в размере - 9 012 092 рублей, тогда как в адрес ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» только 3 кв.2009г. ООО «Игрес» отгрузило коробок на сумму - 78 730 145 рублей.

В представленной ООО «Игрес» декларации по налогу на прибыль за 9 месяцев 2009г., обществом заявлен ОКВЭД 51.21 - оптовая торговля зерном, семенами и кормами для сельскохозяйственных животных.

Кроме того, налогоплательщиком в декларации заявлены доходы от реализации в сумме -9 012 092 руб., тогда, как обороты по расчетному счету ООО «Игрес» значительно выше и составили по Дт - 1 456 154 951 рублей, Кт - 1 457 377 945 рублей.

Вышеизложенное свидетельствует о том, что ООО «Игрес» заявляло в отчетности заниженные и искаженные данные, что привело к неполному исполнению обязанности по уплате налогов в бюджет.

ООО «Игрес» выставяло счета-фактуры в адрес ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» без выделения суммы НДС.

Однако, по имеющимся сведениям МИ ФНС России по ЦОД (Центр обработки данных), а также сведений, представленных ИФНС России по Промышленному району г.Самары (исх. № 12-31/3955@ от 21.12.10г.) установлено, что общество находилось на общепринятой системе налогообложения и являясь плательщиком НДС, представляло в инспекцию налоговые декларации по НДС, исчисляло сумму налога.

Межрайонной ИФНС Российской Федерации № 19 по Самарской области направлен запрос в адрес Филиала ОАО «НТБ» о предоставлении выписки по расчетному счету ООО «Игрес» (исх. № 15-27/2/1126/08880 от 26.10.10г.).

При проведении анализа по движению денежных средств на расчетном счете установлено:

за период 01.01.2008г. по 31.12.2009г. организация получала выручку от реализации мебели, аксессуаров, сантехники, поддонов, коробок, моющих средств, пенокерамических фильтров, кабеля, катионитов, гидразингидратов, клапанов, продовольственных товаров,

канцелярских товаров, обуви, муки, хрома, кранов шаровых, инженерного оборудования, размещение афиш, проведение рекламной акции, проведение пивного фестиваля «Балтика», за хлеб, полиграфической продукции, радиаторов, новогодних подарков, труб, обуви, полиэтилена, эл. оборудования, строительных материалов, рекультивационных работ, транспортных услуг, рекламных услуг, маркетинговых услуг, кондитерских изделий, рыбы, векселей.

Поступление выручки от разных видов деятельности, перечень которых значителен и очень разнообразен и отсутствие соответствующих расходов, как правило сопровождающих подобные виды деятельности, а также отсутствие необходимого персонала и необходимых для выполнения данных видов деятельности основных средств свидетельствует о нереальности данных операций.

Анализ назначения платежей, поступивших на расчетный счет и перечисленных с расчетного счета, свидетельствует об отсутствии действительно экономического смысла и «транзитном» характере проведенных операций, а также, о не осуществлении ООО «Игрес» реальной предпринимательской деятельности.

Погашение задолженности перед ООО «Игрес», денежными средствами ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» не осуществляло.

В ходе проверки ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» представило векселя, переданные в адрес ООО «Игрес» в счет оплаты в 2010г.

В 2010г. (11.02.2010г) ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» частично оплатило ООО «Игрес» на сумму 7 228 739 рублей, путем передачи векселей, что составляет 4,12% от общей суммы задолженности перед ООО «Игрес»:

№ НВ 0582863 от 27.01.2010г. номиналом - 2 578 054 руб.;

№ НВ 0582831 от 25.12.2009г. номиналом - 2 044 685 руб.

№ 0083948 от 31.12.2009 г. номиналом- 2 606 000 руб.

акт приема-передачи векселей от 11.02.10г. подписан директором ООО «Игрес» Хайруковой Е.В., которая, отрицает свою причастность к руководству ООО «Игрес».

Договором предусмотрено, что расчеты за поставленный товар осуществляются на условиях отсрочки платежа сроком на 35 дней. Указанный срок исчисляется с момента поставки товара.

С учетом отсутствия оплаты, налоговый орган пришел к выводу о неподтверждении реальности хозяйственных операций.

Всего по данному контрагенту инспекция сделала вывод о занижении налогооблагаемой базы для исчисления налога на прибыль в 2008 году на сумму 175.313.645 руб.

#### **Налог на прибыль (контрагент ООО «Премиум»).**

ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» в подтверждение расходов предоставила следующие документы:

- договор на изготовление полиграфической продукции № 137/277 от 31.03.08г. Согласно данного договора ООО «Премиум» обязуется изготовить и поставить коробку из гофрокартона Т 25 размером 360x300x 270, с нанесением полноцветной печати, тисненая фольгой. Общий тираж 625.000 штук - цена 40 руб. и коробку из плоского картона для упаковки полуфабрикатов, с нанесением офсетной печати, тисненая фольгой и с тиснением - конгрев Общий тираж 260.000 штук - цена 30 руб.

- договор транспортно-экспедиционного обслуживания № 5/2 от 04.01.09г.

Согласно данного договора, Исполнитель (ООО «Премиум») обязуется доставлять ввезенный ему заказчиком груз (мясная продукция) в пункт назначения и выдавать его уполномоченному на получение груза лицу. Доставка, а также погрузо-разгрузочные работы осуществляются в г.г. Тольятти, Самара, Казань, Бузулук, Ижевск, Ульяновск.

товарные накладные №1 от 01.03.09г на 45.000.000 рублей, № 18 от 12.05.08г. на сумму -12 000.000 руб., № 12 от 10.04.08г. на сумму - 10 400 000 рублей, №21 от 09.06.08г. на сумму 10 400 000 рублей.

акт 37 от 31.03.09г на сумму - 1 899 500 рублей, №34 от 28.02.09г. на сумму 1.630.500 рублей, №27 от 31.01.09г. на сумму 1 730 500 рублей;  
- реестры за январь-март 2009г.  
- карточка счета 60 Контрагенты ООО «Премиум» за 2008, 2009г., карточка счета 10.4 Материалы за 2009г, 2008г.

В результате мероприятий встречного налогового контроля в отношении ООО «Премиум» налоговым органом получены следующие данные: Дата регистрации ООО «Премиум» в налоговом органе - 15.02.2008г. в ИФНС России по Октябрьскому району г. Самары. Директор Общества - Акимов Александр Анатольевич. Юридический адрес (место нахождения) ООО «Премиум»: 443056, г. Самара, ул. Мичурина, 132. Основной вид деятельности - прочая оптовая торговля, ОКВЭД 51.70.

Произведен опрос (протокол допроса свидетеля № 16-32/233 от 27.04.2011г.) директора - Акимова Александра Анатольевича 25.10.1974 г.р., проживающего по адресу: Самарская обл., Кинельский р-н, с. Сколково, ул. Советская, 11, кв.3. Из показаний Акимова А.А. следует, что об организациях ООО «Фабрика качества, ООО «Премиум» никогда не слышал. Директором, учредителем ООО «Премиум» никогда не являлся. Какую деятельность осуществляет ООО «Премиум» не знает. Никаких документов от имени ООО «Премиум» не подписывал. Никому никаких доверенностей не давал. В 2008г. потерял паспорт, паспорт впоследствии вернули за вознаграждение. Договор на изготовление полиграфической продукции № 137/277 от 31.03.08г., транспортно-экспедиционного обслуживания № 5/2 от 04.01.09г. с ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» не заключал, не подписывал. Свою подпись на предъявленных на обозрение первичных документах (товарных накладных, актах на оказание транспортных услуг) Акимов не подтвердил.

Инспекцией была назначена и проведена почерковедческая экспертиза. Согласно заключения эксперта (№ 1217/1 от 28.09.2010г.), подписи от имени Акимова А.А., в следующих документах: договор на изготовление полиграфической продукции № 137/277 от 31.03.08г; договор транспортно-экспедиционного обслуживания № 5/2 от 04.01.09г.; товарная накладная ООО «Премиум» № 1 от 01.03.09г.; акте ООО «Премиум» № 37 от 31.03.09г; реестре за март 2009г. ООО «Премиум»; акте ООО «Премиум» № 34 от 28.02.09г.; реестре за февраль 2009г. ООО «Премиум»; акте ООО «Премиум» № 27 от 31.01.09г; реестре за январь 2009г. ООО «Премиум»; товарной накладной ООО «Премиум» от 10.04.08г. № 12; товарной накладной ООО «Премиум» от 09.06.08г. № 21 выполнены не Акимовым Александром Анатольевичем, а другим лицом.

С учетом изложенного, инспекция пришла к выводу, что первичные документы подписаны неустановленным и не уполномоченным лицом.

Межрайонной ИФНС РФ № 19 по Самарской области в целях подтверждения взаимоотношений, и достоверности представленных первичных документов, а также подлинности сведений, содержащихся в указанных документах, в ИФНС РФ по Октябрьскому району г. Самары направлено поручение об истребовании документов № 10532 от 07.05.2011г., № 16-18/03511 @ от 04.05.11г. у ООО «Премиум».

Сопроводительным письмом ИФНС РФ по Октябрьскому району г. Самара сообщает, что Обществу выставлено требование, документы не представлены, руководитель на уведомление не явился. Организация относится к категории проблемных организаций, не представляющих налоговую отчетность. Последняя декларация по НДС за 2 кв.2009г. По адресу указанному в учетных данных, организация свою деятельность не ведет.

Согласно протоколу осмотра № 105 от 01.02.2010г. по юридическому адресу (г. Самара ул. Мичурина 132) ООО «Премиум», проведенного ИФНС РФ по Октябрьскому району, общество не находится, местонахождение организации неизвестно.

При анализе товарных накладных на предмет объема выполненных работ установлено, что поставщик (ООО «Премиум») по договору на изготовление

полиграфической продукции выполнило следующий объем работ:

- изготовление коробок (Т-25 размером 360\*30\*270, П-32), изготовление коробок из плоского картона для упаковки полуфабрикатов, с нанесением офсетной печати тисненая фольгой в количестве - 1 335 000 шт.;

Согласно договора на транспортно-экспедиционное обслуживания «Исполнитель» (ООО «Премииум») обязуется ежедневно предоставлять ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» транспортные средства, в количестве не менее 20 единиц марки ЗИЛ 474100 «Бычок» (Термобудка), КАМАЗ «Рефрижератор». Погрузка и выгрузка осуществляется Исполнителем.

Согласно информационного письма (на исх № 16-18/03511@ от 04.05.11г.) исх. №12-31/3955@ от 21.12.10г., Инспекция ФНС России по Октябрьскому району г.Самары сообщает: численность, занятых на предприятии (согласно декларации по СВ на ОПС) составила за 2008г. -1 человек., за 2009г.- 0 человек.

По имеющимся сведениям МИ ФНС России по ЦОД (Центр обработки данных) справки о полученных в 2008-2009г. доходах физических лиц, налоговый агент (ООО «Премииум») подал сведения на 1 человека. В 2009г. ООО «Премииум», как налоговый агент сведений на физических лиц не подавал.

Согласно движению по расчетному счету общества, расходы по найму рабочих, общество не осуществляло.

По имеющимся сведениям МИ ФНС России по ЦОД (Центр обработки данных) основные средства у общества отсутствуют, данный факт подтверждается представленной ООО «Премииум» декларацией по налогу на имущество 2008-2009г. Декларации представлены с минимальными показателями, которые позволяют сделать вывод об отсутствии производственного оборудования для изготовления коробок.

Декларации по транспортному налогу в инспекцию 2008-2009гг не представлялись. Данный факт свидетельствует об отсутствии транспортных средств, необходимых для оказания транспортных услуг. Расходов по аренде станков, оборудования, транспорта согласно выписке по расчетному счету ООО «Премииум», не осуществляло.

Как сообщается информационным письмом ИФНС РФ по Октябрьскому району г.Самары , Общество транспортных средств и имущества не имеет.

Факт отсутствия в собственности транспорта у ООО «Премииум», подтверждается ответом Управления ФНС РФ по Самарской области № 01-29/07343 от 22.07.11г. на запрос МРИ ФНС РФ № 19 по Самарской области (исх № 16-18/06009@ от 14.07.11г.).

ООО «Премииум» для производства (горфрокоробок), оказания транспортных услуг, не имело соответствующих основных средств и персонала.

При анализе отчетности, представленной ООО «Премииум» по налогу на прибыль организации за 2008г. установлено, что обществом в 2008г. заявлен доход от реализации в сумме - 3 576 186 рублей, в 2009г. (полугодие), в сумме - 652 712 рублей, тогда как в адрес ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» в 2008г. ООО «Премииум» отгрузило коробок на сумму - 32 800 000 рублей., в 2009г. поставил продукции и оказал транспортных услуг на сумму - 50 260 000 рублей. Обороты по расчетному счету ООО «Премииум» значительно больше и составили (за период со 02.07.2008г. по 19.05.2009г.) по Дт - 526 676 683 рублей, Кт. - 526 676 683 рублей.

Проверкой сделан вывод о представлении отчетности в неполном объеме, занижении доходов и неполном исполнении обязанности по уплате налогов в бюджет.

При анализе первичных документов (счет-фактура, товарная накладная) установлено, что ООО «Премииум» выставяет счета-фактуры в адрес ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» без НДС.

Однако, по имеющимся сведениям МИ ФНС России по ЦОД (Центр обработки данных), а также сведений, представленных ИФНС России по Октябрьскому району г.Самары, а именно сведений о предоставленной ООО «Премииум» отчетности, установлено, что общество находилось на общепринятой системе налогообложения и

являясь плательщиком НДС.

Таким образом, можно сделать вывод о формальном представлении отчетности ООО «Премиум».

(№16-18/04409/796 от 01.06.11г.).

В ходе анализа движения денежных средств по расчетному счету ООО «Премиум» в ЗАО КБ «Мираф-Банк» филиал «Тольятти» установлено, расчетный счет работал непродолжительный (менее года) период с 01.07.08 по 20.05.2009г.

Общество получало выручку от реализации: материалов, резервуарного оборудования, стройматериалов, запчастей, оборудования, товара, мебели, ГСМ, рыбы, овощей, метиз, компьютерных комплектующих, а также от оказания транспортно-экспедиционных услуг, услуг по аренде медицинского оборудования, спортзала, нежилых помещений, за разработку технической документации, юридические услуги, вексельных операций, медицинские услуги, консультационные услуги (обучение охранников) и т.д.

Поступление выручки от разных видов деятельности, перечень которых значителен и очень разнообразен и отсутствие соответствующих расходов, как правило сопровождающих подобные виды деятельности, а также отсутствие необходимого персонала и необходимых для выполнения данных видов деятельности основных средств свидетельствуют, по мнению проверяющих, о нереальности данных операций.

Анализ назначения платежей, поступивших на расчетный счет и перечисленных с расчетного счета, свидетельствует об отсутствии действительного экономического смысла и «транзитном» характере проведенных операций, а также о не осуществлении ООО «Премиум» реальной предпринимательской деятельности.

Согласно анализа расчётного счёта ООО «Премиум» расходов на закупку гофрокоробов не осуществляло.

Оплата в проверяемом периоде 2008-2009гг, за поставленную продукцию, оказанные услуги для ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» не поступала.

Пунктом 4.2. договора предусмотрено, что заказчик ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» осуществляет оплату путем перечисления денежных средств на расчетный счет изготовителя, в течение 30 дней с момента поставки последней партии товара.

С письменного согласия Изготовителя возможны иные формы расчетов, предусмотренные Законодательством РФ. В случае не перечисления денежных средств заказчик несет ответственность по статье 395 Гражданского Кодекса.

Таким образом, при отсутствии оплаты ООО «Премиум» не предъявило исковых требований, штрафных санкций, и не истребовало задолженность на значительную сумму.

На основании вышеизложенного, проверяющие пришли к выводам, что совокупность вышеуказанных обстоятельств доказывает, что действия ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» направлены на завышение расходов, принимаемых для целей налогообложения прибыли путём создания формального документооборота.

По контрагенту ООО «Премиум» занижена налогооблагаемая база на сумму 83.060.000 рублей.

В обоснование правомерности отнесения расходов в состав затрат при исчислении налога на прибыль по указанным контрагентам заявитель приводит следующие доводы:

- документы представленные в ходе проверки (товарные накладные, договора, товарно-транспортные накладные) оформлены в соответствии с действующим законодательством. Претензий к их оформлению налоговый орган не имеет.

- действующее законодательство не вменяет налогоплательщику обязанность проверять «правоспособность юридического лица», с которым он вступает в гражданско-правовые взаимоотношения. Представленными в ходе проверки документами заявитель подтвердил должную осмотрительность и добросовестность при выборе контрагентов.

- не истребование задолженности по существу является рассрочкой в оплате приобретенного товара, которая устраивает все стороны договора.

Кроме того, заявитель ставит под сомнение результаты почерковедческих экспертиз,

в связи с нарушениями допущенными налоговым органом при их назначении.

Суд полагает, что указанные заявителем доводы не могут служить основанием для признания оспариваемого решения недействительным.

В Постановлении Пленума Высшего Арбитражного суда Российской Федерации N 53 от 12.10.2006 г., на которое имеется ссылка в заявлении, действительно указано, что факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Однако, налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности.

Материалами встречных проверок подтверждается, что контрагенты ООО «Фабрика Качества», а именно ООО «Игрес» и ООО «Премиум», никакой хозяйственной деятельности вести не могли. Налоги в бюджет не исчислялись и не уплачивались.

Описанные выше обстоятельства, установленные налоговым органом при проведении мероприятий налогового контроля, и рассмотренные в ходе судебного разбирательства, позволяют сделать вывод о недобросовестности со стороны заявителя при осуществлении и отражении в учете «спорных» хозяйственных операций.

С учетом вышеизложенного, требования заявителя в этой части удовлетворению не подлежат.

#### **Налог на прибыль (благотворительность).**

Указанный эпизод описан на 59-60 страницах решения (т.1 л.д.98-99). Общество в составе внереализационных расходов включило сумму 50.000 рублей – расходы по оказанию благотворительной помощи.

Расходы, понесенные благотворителями в соответствии с подпунктом 16, 34 статьи 270 НК РФ не могут быть учтены при определении налоговой базы по налогу на прибыль. Данные расходы должны осуществляться за счет средств, оставшихся после уплаты налога на прибыль организаций.

Заявителем не представлено каких-либо возражений по указанному эпизоду ни в ходе рассмотрения материалов выездной проверки, ни в ходе апелляционного обжалования. Отсутствуют какие то доводы и в исковом заявлении.

С учетом вышеизложенного, требования заявителя в этой части удовлетворению не подлежат.

#### **Налог на прибыль (ООО «Бизнес-стройпроект»).**

По данному эпизоду решения доначисления налога не связаны с результатами встречной проверки контрагента. Вывод о неправомерном отнесении в состав расходов основан на том, что на стоимость строительно-монтажных работ следовало увеличить стоимость основных средств и исчислять расходы через их последующую амортизацию (т.1 л.д.70-76).

Между ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» и ООО «Бизнес-стройпроект» (Подрядчик) заключен договор № 283/1 от 15.10.08г. на выполнение строительно-монтажных работ.

Согласно первичных документов, на территории ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» проведены работы по устройству и ремонту дорог и площадок (разборка покрытий и оснований асфальтобетонных, цементобетонных, устройство покрытий, смеси асфальтобетонные дорожные).

На объектах недвижимости ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» проведены работы по изготовлению листовых конструкций, монтажу лотков, решеток, монтажу кровельного покрытия при высоте 50 м.

В бухгалтерском учёте налогоплательщика оказанные услуга отражены по счёту 20 «Основное производство» в корреспонденции со счётом 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», что подтверждается карточками счетов 60, 20. оборотно-сальдовыми ведомостями за 2008 год.

В налоговом учёте данные расходы отражены в «Регистре учёта прямых расходов,

относящихся к реализованным товарам, работам, услугам» за 2008г. и включены в строку 030 листа 02 «Налоговой декларации по налогу на прибыль организаций» за 2008 год.

Для проведения проверки представлены следующие документы:

Акт №1 от 31.10.2008 (формы КС-2), справка о стоимости выполненных работ и затрат № 1 (формы КС-3) на сумму 8 049 138,87 руб. вид работ, в которых указаны ремонтные работы объекта «Устройство и ремонт дорог и площадок».

Акт №2 от 28.11.2008 (формы КС-2), справка о стоимости выполненных работ и затрат № 1 (формы КС-3) на сумму 8 154 835,39 руб. вид работ, в которых указаны ремонтные работы объекта «Устройство и ремонт дорог и площадок».

Акт № 3 от 28.12.2008 (формы КС-2), справка о стоимости выполненных работ и затрат № 3 от 28.12.2008 на сумму 7 650 735,42 руб. вид работ, в которых указаны ремонтные работы «Монтаж панелей - «сэндвич» и металлических конструкций лотков» (ремонт кровли).

В соответствии с п. 2 ст. 257 Налогового кодекса РФ первоначальная стоимость основных средств изменяется в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации соответствующих объектов и по иным аналогичным основаниям.

К 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.

Акты формы КС-2 не могут являться доказательством реконструкции объекта, поскольку их прямое назначение заключается только в том, что в актах отражаются виды выполненных работ. Работы, указанные в актах КС-2, не свидетельствуют о том, что данные работы связаны с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и данные работы привели к увеличению производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции.

В данном случае, налоговым органом не представлено доказательств, что ремонтные работы (работы по монтажу кровельного покрытия из многослойных панелей, изготовлению листовых конструкций, и др.), проведенные ООО «Бизнес-стройпроект», являются реконструкцией. В частности, отсутствует заключение специалиста (эксперта), обладающего специальными познаниями в соответствующей области.

Учитывая вышеизложенное, вывод Инспекции о том, что работы по ремонту дорог и кровли крыши относятся к реконструкции, является необоснованным, следовательно, доначисление налога на прибыль за 2008г. в сумме 5.725.130 руб. по контрагенту ООО «Бизнес-стройпроект» неправомерно.

**Налог на прибыль (ООО «Экострой»)** (т.1 л.д.93-98).

Между ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» и ООО «Экострой» был заключен договор № 17 от 01.10.2008 года, согласно которому Подрядчик (ООО «Экострой») обязался выполнить строительно-монтажные работы, указанные в сметах, прилагаемых к настоящему договору, которые заключались в капитальном ремонте производственного помещения и ограждений территории мясокомбината.

Перед заключением договора от данной организации были получены документы, подтверждающие законность ее деятельности:

Лицензия серии Е № 045816 от 27.03.2008 года

Уведомление о выдаче лицензии Росстроя от 27.03.2008 года;

Решение № 1 учредителя ООО «Экострой» от 15.08.2007 года;

Свидетельство о гос.регистрации серии 63 № 004500274 от 24.08.2007 года;

Свидетельство о постановке на учет серии 63 № 004518829 от 24.08.2007 года;

Уведомление от Фед.службы госстатистики № 2.7-8.8408 от 19.09.2007 года;

В связи с проведением ремонтно-строительных работ на территории ООО

«ФАБРИКА КАЧЕСТВА» был издан приказ № 145 от 01.10.2008 г. о контроле за проведением работ, проводимых подрядчиком ООО «Экострой».

В бухгалтерском учете возможны следующие варианты отражения хозяйственных операций, связанных с ремонтом ОС:

- включение фактических затрат на ремонт в себестоимость продукции (работ, услуг) по мере выполнения ремонтных работ (п. 13 ПБУ 10/99);

- отнесение фактических затрат на проведение ремонта на счет учета расходов будущих периодов с равномерным их включением в себестоимость продукции (работ, услуг);

- образование резерва расходов на ремонт ОС в целях равномерного включения затрат на проведение ремонта в себестоимость продукции, работ, услуг (п. 69 Методических указаний по ОС).

На предприятии применяется первый способ отражения расходов на ремонт основных средств, отраженный в учетной политике предприятия. При этом расходы на ремонт относятся на затраты того отчетного периода, в котором были проведены ремонтные работы.

Доводы ИФНС о том, что данные работы должны признаваться работами по созданию объектов новых основных средств неправомерны, так как железобетонный забор, огораживающий территорию мясокомбината был приобретен вместе с объектами недвижимости, его наличие отражается в технических паспортах на сооружения инв. № 2010430, инв. № 2010733, а так же акте приема-передачи объектов недвижимости б/н от 23.10.2006 г. Данный забор эксплуатировался, начиная с момента покупки объектов недвижимости и в 2008г. подлежал ремонту, в целях сохранения имущества и предотвращения хищений с территории комбината.

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, данный факт не лишает организацию при необходимости вести и ремонтные работы. Необходимость проведения ремонта была вызвана наличием прогоревших во время пожара стен, каркасов. Как указывает заявитель, непринятие срочных мер по неотложному ремонту могло привести к порче продукции. Реконструкция же проводилась с получением свидетельства о собственности на протяжении длительного периода вплоть до 2011 года.

Разграничение ремонтных работ и работ по реконструкции приводится в Письме Госплана СССР, Госстроя СССР, Стройбанка ЦСУ СССР от 29.05.1984 "Об определении понятий нового строительства, расширения, реконструкции и технического перевооружения действующих предприятий" и Письме Главной инспекции архитектурно-строительного надзора Российской Федерации от 28.04.1994, которые содержат определения понятий как капитального ремонта, так и реконструкции.

Учитывая, что изменений технических характеристик объекта в результате работ по ремонту кровли не произошло, функциональное назначение объекта не изменилось, производилась замена и восстановление неисправных элементов на более прочные и долговечные, а использование при производстве ремонтных работ качественного оборудования и материалов свидетельствует о проведении качественного ремонта, а не о реконструкции или нового строительства.

Выводы инспекции о том, что стоимость проведенных работ несоизмерима с остаточной стоимостью основного средства в связи с чем, данные расходы должны увеличивать стоимость спорных основных средств несостоятельна, так как положения п. 2 ст. 257 НК РФ не ставят квалификацию работ, увеличивающих стоимость основных средств, в зависимость от того, в какой сумме, в каком объеме и какие части этого основного средства были заменены.

Определяющее значение имеет тот факт, что в результате проведенного ремонта



происходит восстановление первоначально принятых нормативных показателей объектов. Так как изменений технико-экономических показателей эксплуатируемого имущества не производилось, сроки полезного использования объектов не пересматривались, соответственно, выполненные работы правомерно квалифицированы как расходы на ремонт.

Тем самым выводы инспекции об исключении ремонтных работ из состава расходов прямо противоречат фактическим обстоятельствам.

Отличие капитального ремонта от реконструкции состоит в том, что при реконструкции изменяется сущность объекта (появляются новые качественные и количественные характеристики), а при капитальном ремонте сущность объекта не меняется, производится замена или восстановление неисправных элементов на более прочные и долговечные. Ремонт основных средств направлен на сохранение первоначальных характеристик основных средств, а реконструкция - на их увеличение (улучшение) или создание новых. Ремонтные работы в отличие от реконструкции не изменяют технологическое или служебное назначение основных средств, не совершенствуют производство и не повышают его технико-экономические показатели. Как уже было указано выше и подтверждено материалами проверки во время произошедших пожаров огнем были повреждены кровля и стены здания, что потребовало срочного восстановления первоначальных характеристик здания, замены прогоревших конструкций, каркасов, поврежденной кровли.

Расходы на реконструкцию и расходы по ремонту в ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» разграничены, затраты по ним учитываются на разных счетах бухгалтерского учета в соответствии с требованиями бухгалтерского и налогового законодательства.

На основании вышеизложенного суд приходит к выводу о необоснованном доначислении проверяющими налога на прибыль организаций за 2008 г, в сумме 6 256 103 руб., (налоговая база 26.067.094 руб. за 2008г.), а также соответствующих штрафов и пеней по контрагенту ООО «Экострой».

#### **Налог на имущество (т.1 л.д.107-119).**

Основанием для начисления налога на имущество послужили выводы инспекции о том, что по работы по ремонту забора, производственного цеха, дорожек и площадок на территории фабрики следует признать реконструкцией, которая увеличила стоимость основных средств. Указанные работы производились ООО «Экострой» и ООО «Бизнес-стройпроект».

По существу, налоговым органом при начислении налога на имущество приводятся те же самые основания, что и при начислении налога на прибыль по эпизодам с этими же контрагентами. Как уже было указано выше, суд пришел к выводу, что указанные работы следует отнести не к реконструкции основных средств, с увеличением их стоимости, а к ремонту, который стоимость основных средств не увеличивает. Доказательств обратного инспекцией не представлено.

Кроме того, инспекцией доначислен налог на имущество в связи с реконструкцией объекта основных средств склада с пристроем, которая производилась ЗАО «Строительно-монтажный трест «ХИМЭНЕРГОСТРОЙ». Как следует из текста решения (т.1 л.д.110), заявитель по этому эпизоду соглашался с частью доначисленных сумм налога. Инспекция возражения налогоплательщика приняла, с указанием, что сумма доначислений «будет пересчитана с учетом амортизации основного средства». Однако, из текста решения не видно, каким образом принятые возражения налогоплательщика были учтены при расчете окончательной суммы.

С учетом вышеизложенного доначисление налога на имущество следует признать неправомерным полностью.

#### **Налог на добавленную стоимость (т.1 л.д.102-107).**

Как считают налоговые органы, заявителем в нарушение пункта 2 статьи 164 Налогового Кодекса Российской Федерации, неправомерно применена ставка 10% при

реализации продовольственных товаров (блинчиков с различными наполнителями), не поименованных в списке продукции, облагаемых по данной ставке. При этом, в соответствии с последним абзацем указанного пункта Налогового Кодекса коды видов перечисленной продукции в соответствии с Общероссийским классификатором продукции ОК-005-93.

В ходе проверки, налоговым органом установлено занижение налога на добавленную стоимость по реализации продукции под наименованием "блинчики". Согласно представленному обществом сертификату соответствия NPOCC RU. АЯ 72.В04988, выданному на основании акта анализа состояния производства от 12.07.2007 г., протокола испытаний от 05.03.07 г. № 74С, выданного ИЛФГУ «Тольяттинский ЦСМ», рег. № РОСС RU. 001.21АЯ98 на продукцию - блинчики быстрозамороженные с творогом, блинчики быстрозамороженные с творогом, курагой и изюмом, блинчики быстрозамороженные с творогом и черносливом (блинчики ТУ 9165-209-01597945-03 не мясные), указанной продукции присвоен код ОК 005 (ОКП) 92-2284 "Полуфабрикаты творожные".

Однако, ни в подпункте 1 пункта 2 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, ни в Перечне кодов видов продовольственных товаров в соответствии с Общероссийским классификатором продукции, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов, утвержденном постановлением Правительства Российской Федерации от 31.12.2004 N 908 (далее - Перечень кодов видов продовольственных товаров), продукция с наименованием "блинчики с начинкой" не поименована. В соответствии с Перечнем кодов видов продовольственных товаров код 92 2280 присвоен продуктам творожным; напиткам, коктейлям, киселям, желе, соусам, кремам, пудингам, муссам, пастам, суфле молочным и молочным составным, продуктам молочным и молочным составным, подвергнутым термической обработке после сквашивания.

Продукция с наименованием "Блинчики с творогом" в подгруппе 92 2200 (код 92 2280) не поименована, данная продукция реализуется в замороженном виде, как готовая кулинарная продукция.

По мнению проверяющих, при реализации блинчиков с иными видами начинок (творогом, творогом с курагой, черносливом, и т.п.) должна применяться налоговая ставка налога 18 процентов.

По указанному эпизоду доначислен налог в сумме 203.236 руб. (т.1 л.д.104), однако, в резолютивной части решения предложена сумма к уплате в размере 47.248 руб. Никакого объяснения причин расхождения в решении не содержится.

Из материалов проверки следует, что в соответствии с сертификатом соответствия на продукцию блинчики быстрозамороженные с творогом, с творогом, курагой и изюмом, с творогом и черносливом присвоен код 92 2284 ОКП I 005-93.

Подпунктом 1 пункта 2 статьи 164 НК РФ установлен перечень продовольственных товаров, реализуемых на территории РФ, налогообложение которых производится по налоговой ставке в размере 10%.

Коды видов продукции, перечисленных в пункте 2 статьи 164 НК РФ в соответствии с Общероссийским классификатором продукции определяются Правительством РФ.

Согласно Постановлению Правительства РФ от 31.12.2004 № 908 «Об утверждении перечней кодов видов продовольственных товаров и товаров для детей, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов» в данный перечень включены молоко и молокопродукты с кодом ОКП 92 2200 (92 2201 -92 2295).

Как следует из материалов проверки, блинчикам с творогом присвоен код ОКП 92 2284, соответственно они входят в вышеуказанную группу товаров.

При таких обстоятельствах, налогоплательщик при реализации указанной продукции обоснованно применял налоговую ставку 10%. В этой части требования заявителя подлежат удовлетворению.

Еще одним основанием для начисления налога на добавленную стоимость послужил вывод инспекции о непредставлении заявителем документов (счетов-фактур), в подтверждение заявленных вычетов по НДС. Всего не представлено по контрагентам ООО «ГДР», ООО «ТехноНИКОЛЬ-Тольятти», ООО «Консалт Сервис», ООО «ПромСнабАльянс», ООО «СпецПромПоставка», ООО ТПП «Агропроминжиниринг».

В обоснование признания решения в этой части недействительным, заявитель указывает на то, что на предприятии произошел пожар, в результате которого большая часть бухгалтерской документации была утрачена.

Указанные доводы не могут служить основанием для удовлетворения требований.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет (п. 1 ст. 9 ФЗ от 21.11.1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

Поскольку, заявителем счета-фактуры не представлены, выводы налогового органа о неподтвержденности вычетов по НДС следует признать правомерными. Пожар на предприятии был в 2008 году и у заявителя имелось достаточно времени и возможностей на восстановление утраченных документов, путем направления запросов поставщикам или иным способом.

Доводы налогового органа в этой части решения следует признать правомерными. Всего по мнению налогового органа, подлежит восстановлению исчисленная в завышенных размерах сумма НДС в размере 484.954 руб., однако этот эпизод вообще не нашел своего отражения в резолютивной части решения инспекции.

**Налог на доходы физических лиц** (т.1 л.д.119-121).

Проверяющими была установлена неполная уплата НДФЛ, удержанного по ставке 13% с работников, являющихся налоговыми резидентами РФ, в сумме 437.628 руб.,

Одновременно была установлена переплата по НДФЛ по ставке 30% в отношении доходов работников, не являющихся налоговыми резидентами РФ, в сумме 526.098 руб.

Как следует из пояснений общества, такая ситуация сложилась по причине переквалификации налогового статуса отдельных работников - иностранцев в период их работы в ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА».

Доначисляя налог на доходы физических лиц, проверяющие исходили из того, что согласно п. 1 ст. 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.

Зачет сумм излишне уплаченных федеральных налогов и сборов, региональных и местных налогов производится по соответствующим видам налогов и сборов, а также по пеням, начисленным по соответствующим налогам и сборам.

В соответствии с п. 14 ст. 78 НК РФ правила, установленные ст. 78 НК РФ, применяются также в отношении зачета или возврата сумм излишне уплаченных авансовых платежей, сборов, пеней и штрафов и распространяются в том числе на налоговых агентов.

Таким образом, проведение зачета налога на доходы физических лиц, исчисленного по ставке 30% , в счет уплаты недоимки по НДФЛ. исчисленного по ставке 13%, не противоречит положениям ст. 78 НК РФ.

ООО «ФАБРИКА КАЧЕСТВА» 08.12.2011г. в налоговый орган подано заявление на зачет переплаты по НДФЛ, со ссылкой на акт выездной налоговой проверки от 05.12.2011 № 16-40/124. Письмом №10-32 09615 от 14.12.2011г. Межрайонная ИФНС России №19 по Самарской области указала, что проведение возврата или зачета сумм налога на доходы физических лиц возможно в отношении фактически подтвержденных излишне уплаченных или излишне взысканных сумм по результатам выездной проверки.

Поскольку, на момент подачи заявления о зачете решение по результатам выездной налоговой проверки не было принято, инспекция доначислила налог на доходы физических лиц, не приняв во внимание фактическую переплату по тому же налогу в том же периоде.

Удовлетворяя требования в этой части, суд руководствуется следующим:

Проверяющие признают, что налог на доходы физических лиц, удержанный с работников предприятия, в бюджет перечислен. Однако, перечисление имело место не по тем кодам бюджетной классификации, чем предусмотрено для резидентов Российской Федерации (налог перечислен как за иностранных граждан).

В соответствии с положениями ч.4 ст.45 НК РФ, обязанность по уплате налога не признается исполненной в следующих случаях:

1) отзыва налогоплательщиком или возврата банком налогоплательщику неисполненного поручения на перечисление соответствующих денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации;

2) отзыва налогоплательщиком-организацией, которой открыт лицевой счет, или возврата органом Федерального казначейства (иным уполномоченным органом, осуществляющим открытие и ведение лицевых счетов) налогоплательщику неисполненного поручения на перечисление соответствующих денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации;

3) возврата местной администрацией либо организацией федеральной почтовой связи налогоплательщику - физическому лицу наличных денежных средств, принятых для их перечисления в бюджетную систему Российской Федерации;

4) неправильного указания налогоплательщиком в **поручении** на перечисление суммы налога номера счета Федерального казначейства и наименования банка получателя, повлекшего непорочное перечисление этой суммы в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства;

5) если на день предъявления налогоплательщиком в банк (орган Федерального казначейства, иной уполномоченный орган, осуществляющий открытие и ведение лицевых счетов) поручения на перечисление денежных средств в счет уплаты налога этот налогоплательщик имеет иные неисполненные требования, которые предъявлены к его счету (лицевому счету) и в соответствии с **гражданским** законодательством Российской Федерации исполняются в первоочередном порядке, и если на этом счете (лицевом счете) нет достаточного остатка для удовлетворения всех требований.

Ни один из перечисленных случаев в рамках выездной проверки не установлен. С учетом вышеизложенного, решение в части доначисления налога на доходы физических лиц следует признать недействительным.

Кроме того, заявителю исчислены пени за 43 случая несвоевременного перечисления удержанных сумм налога на доходы физических лиц (т.1 л.д.119, 120). Никаких возражений против доводов проверяющих заявителем не представлено. Начисление пени по этим основаниям следует признать обоснованным.

С учетом вышеизложенного, требования заявителя подлежат частичному удовлетворению.

В соответствии со статьей 110 АПК РФ, с учетом неимущественного характера требований, расходы по уплате государственной пошлины подлежат отнесению на налоговые органы. При этом, госпошлину за подачу второго (удовлетворенного) заявления о принятии мер по обеспечению иска в сумме 2000 рублей, суд относит на инспекцию в полном размере, поскольку было приостановлено действие решения инспекции, а не управления налоговой службы.

На основании вышеизложенного, руководствуясь ст.ст. 110,167-170,176 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации,

**РЕШИЛ:**

1. Требования удовлетворить частично.

Признать недействительным, как не соответствующее нормам Налогового Кодекса РФ, решение Межрайонной ИФНС России №19 по Самарской области №16-49/126 от 30 декабря 2011 года «О привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения» в части:

- предложения уплатить недоимку по налогу на прибыль в сумме 11.981.232 руб. 96 коп., начисления и предложения уплатить пени по налогу на прибыль в соответствующей части;

Привлечения к ответственности за совершение правонарушения, предусмотренного ч.1 ст.122 НК РФ за неполную уплату налога на прибыль в сумме 2.396.246 руб. 59 коп.;

- 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 НК РФ 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 НК РФ за неполную уплату налога на имущество в виде штрафа в сумме 9.450 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 НК РФ в виде штрафа в сумме 87.526 руб.

В удовлетворении требования о признании недействительными остальных эпизодов решения Межрайонной ИФНС России №19 по Самарской области отказать.

Признать недействительным, как не соответствующее нормам Налогового Кодекса РФ решение Управления ФНС России по Самарской области по апелляционной жалобе №03-15/07409 от 23 марта 2012 года.

2. Взыскать с Межрайонной ИФНС России №19 по Самарской области в пользу ООО «Фабрика Качества» 3.000 рублей – возмещение расходов по уплате государственной пошлины;

Взыскать с Управления ФНС России по Самарской области пользу ООО «Фабрика Качества» 1.000 рублей – возмещение расходов по уплате государственной пошлины;

Решение может быть обжаловано в Одиннадцатый арбитражный апелляционный суд, в течение месяца с даты принятия, с направлением жалобы через Арбитражный суд Самарской области.

Судья

\_\_\_\_\_ А.Б. Корнилов \_\_\_\_\_