



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЗАПАДНО-СИБИРСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Тюмень

Дело № А75-568/2017

Резолютивная часть постановления объявлена 19 апреля 2018 года

Постановление изготовлено в полном объеме 26 апреля 2018 года

Арбитражный суд Западно-Сибирского округа в составе:

председательствующего

Алексеевой Н.А.

судей

Буровой А.А.

Перминовой И.В.

при ведении протокола помощником судьи Первухиной О.В.

рассмотрел в судебном заседании путем использования систем видеоконференц-связи (аудиозаписи) кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью промышленно-строительная компания «Югра» на решение от 24.07.2017 Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа – Югры (судья Чешкова О.Г.) и постановление от 29.11.2017 Восьмого арбитражного апелляционного суда (судьи Рыжиков О.Ю., Аристова Е.В., Кливер Е.П.) по делу № А75-568/2017 по заявлению общества с ограниченной ответственностью промышленно-строительная компания «Югра» (628012, Ханты-Мансийский автономный округ – Югра, город Ханты-Мансийск, улица Привольная, 13, ИНН 8601020662, ОГРН 1038600003243) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре (628011, Ханты-Мансийский автономный округ – Югра, город Ханты-Мансийск, улица Дзержинского, 2, ИНН 8601017571,

ОГРН 1048600009963) о признании недействительным решения в части.

Другое лицо, участвующее в деле, – Управление Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре.

В судебном заседании приняла участие представитель общества с ограниченной ответственностью промышленно-строительная компания «Югра» – Василевская О.Ю. по доверенности от 27.10.2017.

Путем использования систем видеоконференц-связи при содействии Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа – Югры (судья Заболотин А.Н.) в заседании участвовали представители:

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре – Веснина О.В. по доверенности от 15.09.2017, Глухих М.А. по доверенности от 30.10.2017;

от Управления Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре – Ятченко А.В. по доверенности от 09.08.2017.

С у д у с т а н о в и л :

общество с ограниченной ответственностью промышленно-строительная компания «Югра» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд Ханты-Мансийского автономного округа – Югры с заявлением, уточненным в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ), о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре (далее – инспекция) от 05.02.2016 № 02/2016 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение инспекции) в части доначисления налога на прибыль и налога на добавленную стоимость (далее – НДС), начисления на них соответствующих сумм пеней и штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс), а также в части начисления пеней и штрафа по статье 123 Налогового кодекса по налогу на доходы физических лиц (далее – НДФЛ).

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего

самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре (далее – управление).

Решением от 24.07.2017 Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа – Югры в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением от 29.11.2017 Восьмого арбитражного апелляционного суда решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Не согласившись с принятыми судебными актами, общество обратилось в Арбитражный суд Западно-Сибирского округа с кассационной жалобой, в которой просит их отменить, принять новый судебный акт об удовлетворении заявленных обществом требований.

Податель кассационной жалобы полагает, что инспекцией неправомерно определены к доначислению суммы НДС расчетным методом на основании имеющейся у него информации; завышен НДС по причине его доначисления выборочным методом, что противоречит налоговому законодательству; произведен неверный расчет суммы НДС к доначислению за 4 квартал 2011 года в связи с некорректным расчетом на основании несопоставимых показателей и расчет сумм пеней и штрафов по НДФЛ; инспекция при исчислении налога на прибыль не учла расходы общества по сделкам с обществами с ограниченной ответственностью «АвтоПромДоставка» (далее – ООО «АвтоПромДоставка»), «АвтоИмпэкс» (далее – ООО «АвтоИмпэкс»), СК «Совеко» (далее - ООО СК «Совеко»), «УралТрансСтрой» (далее – ООО СТК «УралТрансСтрой», «ТехноПромСервис» (далее – ООО «ТехноПромСервис»); при определении налоговых обязательств по НДС и налогу на прибыль инспекцией в отсутствие подтверждающих документов увеличен налогооблагаемый доход по сделкам с обществом с ограниченной ответственностью РЛК «Кода Лес» (далее – ООО «Кода Лес»).

Инспекция в отзыве на кассационную жалобу ссылается на законность и обоснованность принятых судебных актов, просит оставить их без

изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Управление отзыв на кассационную жалобу в порядке статьи 279 АПК РФ не представило.

Проверив в соответствии со статьями 284, 286 АПК РФ обоснованность доводов, изложенных в кассационной жалобе, отзыве на нее и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, суд кассационной инстанции не находит оснований для отмены обжалуемых судебных актов.

Как следует из материалов дела и установлено судами первой и апелляционной инстанций, по результатам выездной налоговой проверки (с учетом дополнительных мероприятий налогового контроля) за период с 01.01.2011 по 31.12.2013 инспекцией вынесено решение от 05.02.2016 № 02/2016 о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения по пункту 1 статьи 122, статье 123 Налогового кодекса в виде штрафа.

Этим же решением обществу, в частности, доначислены 4 259 314 руб. налога на прибыль за 2012 год, 7 166 282 руб. НДС за 1, 4 кварталы 2011 года, 1, 3 кварталы 2012 года, 4 квартал 2013 года, а также соответствующие суммы пеней.

Основанием для принятия данного решения по результатам проверки представленных обществом и его контрагентами документов послужил вывод инспекции о занижении налогоплательщиком налога на прибыль и НДС.

Решением от 16.06.2016 № 07/176 управление отменило решение инспекции в части, обязав инспекцию в срок до 24.06.2016 осуществить перерасчет налоговых обязательств налогоплательщика по НДС, налогу на прибыль организаций за соответствующие налоговые периоды с учетом мотивировочной части данного решения, пересчитать суммы пени по указанным налогам и штрафные санкции по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса.

На основании решения управления от 16.06.2016 № 07/176 инспекция изменила резолютивную часть своего решения от 05.02.2016 № 02/2016, уменьшив сумму штрафа по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса за неполную уплату НДС, начисленный налог на прибыль за 2012 год (3 883 357 руб.) и НДС (6 493 417 руб.), а также соответствующие суммы пеней.

Решением Федеральной налоговой службы Российской Федерации жалоба общества на решения инспекции и управления оставлена без удовлетворения.

Общество, не согласившись с решением инспекции в части доначисления налога на прибыль и НДС, соответствующих сумм пеней и штрафа, обратилось в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Отказывая обществу в удовлетворении заявленных требований в обжалуемой части, суды первой и апелляционной инстанций пришли к выводу о правомерном доначислении инспекцией соответствующих налогов, пеней и штрафов.

Оставляя принятые по делу судебные акты без изменения, суд округа исходит из доводов кассационной жалобы и конкретных обстоятельств рассматриваемого спора.

В соответствии с подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса налоговые органы вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов,

отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в пункте 8 постановления от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» разъяснил, что, применяя подпункт 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса, судам необходимо учитывать, что при определении налоговым органом на ее основании сумм налогов, подлежащих уплате налогоплательщиком в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем должны быть определены не только доходы налогоплательщика, но и его расходы.

При этом бремя доказывания того, что размер доходов и (или) расходов, определенный налоговым органом по правилам подпункта 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса, не соответствует фактическим условиям экономической деятельности налогоплательщика, возлагается на последнего, поскольку именно он несет риски, связанные с возникновением оснований для применения налоговым органом расчетного метода определения сумм налогов.

Как следует из материалов дела и установлено судами первой и апелляционной инстанций, инспекцией в ходе налоговой проверки в адрес общества направлялись требования от 11.12.2014 № 10525 и от 10.04.2015 № 11250 о предоставлении документов (информации). Данные требования получены обществом, вместе с тем первичные документы в ходе налоговой проверки представлены не были.

В обоснование невозможности предоставления документов общество представило постановление об отказе в возбуждении уголовного дела от 22.01.2015, справку от 19.01.2015, согласно которой бухгалтерские документы, системные блоки с мониторами бухгалтерии находились в сгоревшем 19.01.2015 автомобиле ВАЗ 2114 «Самара» государственный

номер M378TC 86 RUS.

Поскольку обществом в ходе налоговой проверки в течение более двух месяцев не были представлены документы, необходимые для расчета налогов на прибыль и НДС, инспекцией суммы налоговых обязательств, подлежащие уплате обществом в бюджет за проверяемые периоды, были рассчитаны в соответствии с подпунктом 7 пункта 2 статьи 31 Налогового кодекса на основании имеющейся у нее информации о налогоплательщике, в том числе выписок по операциям на расчетных счетах общества, полученных от спорных контрагентов в порядке статьи 93.1 Налогового кодекса документов, налоговых деклараций.

В пункте 7 статьи 166 Налогового кодекса законодатель предусмотрел возможность исчисления расчетным путем налога на добавленную стоимость, причитающегося к уплате по операциям, подлежащим налогообложению у налогоплательщика. Поскольку сумма налоговых вычетов не влияет на определение налоговой базы по указанному налогу положение пункта 7 названной статьи Налогового кодекса в отношении налоговых вычетов не применимо.

Согласно пункту 1 статьи 172 Налогового кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога на добавленную стоимость при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

В силу пункта 1 статьи 169 Налогового кодекса счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав сумм налога на добавленную стоимость к вычету в порядке, установленном Кодексом.

Таким образом, поскольку НДС исчисляется по правилам статьи 166 Налогового кодекса, и применение налоговых вычетов предусматривается

статьями 171, 172 Налогового кодекса и возможно лишь при соблюдении определенных условий и наличии определенных документов, в рассматриваемом случае у инспекции отсутствовали правовые основания для применения расчетного метода, установленного пунктом 7 статьи 166 Налогового кодекса, в целях определения суммы вычетов.

Согласно Определению Конституционного Суда Российской Федерации от 15.02.2005 № 93-О обязанность подтверждать правомерность и обоснованность налоговых вычетов первичной документацией лежит на налогоплательщике.

Следовательно, на обществе лежала обязанность предоставить в инспекцию документы, обосновывающие заявленный им налоговый вычет. При утрате в результате пожара первичных бухгалтерских документов такими документами могли служить копии счетов-фактур, а также иных документов, подтверждающих сумму НДС, предъявленную к оплате по счетам-фактурам спорными контрагентами общества.

Учитывая, что обществом по требованиям инспекции о предоставлении документов (информации) в срок, установленный Налоговым кодексом, документы представлены не были и не исполнена предусмотренная подпунктом 8 пункта 1 статьи 23 Налогового кодекса обязанность по обеспечению сохранности документов бухгалтерского и налогового учета, суды пришли к верному выводу, что в рассматриваемом случае применение инспекцией расчетного метода в порядке подпункта 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса является правомерным.

Суды обоснованно указали на отсутствие у инспекции правовых оснований для учета ведомости расхода основных материалов в строительстве в сопоставлении с производственными нормами по объекту (площадке) от 30.09.2013, а также требования-накладной от 30.12.2011 № 00000029 при определении налоговых обязательств общества, поскольку сами по себе эти документы в отсутствие первичных документов, подтверждающих факт приобретения указанных в них материалов, не

подтверждают понесенные налогоплательщиком расходы на строительство объекта «Торгово-развлекательный центр в городе Сургуте».

Поскольку обществом не был представлен инспекции при проверке полный пакет необходимых документов, подтверждающий предварительную оплату, регистры налогового учета, а также книги покупок и продаж, суды верно сочли, что у инспекции отсутствовала в таком случае возможность установления в соответствии со статьей 167 Налогового кодекса периода, в котором НДС подлежит принятию к вычету.

Судами первой и апелляционной инстанций не установлено нарушений со стороны инспекции при определении реального объема налоговых обязательств.

Выводы судов соответствуют правовой позиции Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, сформулированной в постановлениях от 25.05.2004 № 668/04, от 22.06.2010 № 5/10, от 09.11.2010 № 6961/10, от 09.03.2011 № 14473/10, от 26.04.2011 № 23/11, от 19.07.2011 № 1621/11.

По взаимоотношениям общества с ООО «Кода Лес» суды признали, что инспекцией при вынесении оспариваемого решения учтены представленные обществом первичные документы как при определении доходной части, так и расходной части, при этом неправомерного увеличения доходной части ею допущено не было.

По эпизоду невключения инспекцией в состав расходов при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль арендных платежей за пользование земельным участком в размере 148 425 руб.

Согласно статье 247 Налогового кодекса объектом обложения налогом на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком и определяемая для российских организаций как полученные ими доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

Пунктом 1 статьи 252 Налогового кодекса предусмотрено, что

налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Налогового кодекса). Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Налогового кодекса, убытки), 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. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Суды первой и апелляционной инстанций, исследовав и оценив по правилам статьи 71 АПК РФ представленные в материалы дела доказательства (договор аренды земельного участка от 14.04.2008 № 95-АЗ, акт сверки взаимных расчетов), принимая во внимание непредставление обществом в ходе налоговой проверки первичных документов и регистров налогового и бухгалтерского учета, пришли к обоснованному выводу об отсутствии достоверных доказательств наличия обязательств и несения обществом расходов по уплате арендных платежей за пользование земельным участком и, как следствие, оснований для их учета при определении налоговой базы.

По взаимоотношениям общества с ООО «АвтоПромДоставка», ООО «АвтоИмпекс», ООО «УралТрансСтрой», ООО «ТехноПромСервис», ООО СК «Совеко».

Исследовав и оценив представленные в материалы дела доказательства, суды установили, что в подтверждение несения расходов, связанных с оплатой выполненных спорными контрагентами подрядных работ, обществом в рамках налоговой проверки не были представлены документы, подтверждающие правомерность учета затрат в составе расходов,

уменьшающих налоговую базу при исчислении налога на прибыль.

У названных контрагентов отсутствует управленческий и технический персонал, основные средства, производственные активы, транспортные средства и другое имущество, необходимые для достижения результатов соответствующей экономической деятельности; их основной вид деятельности не связан с подрядными работами (за исключением ООО СК «Совеко»).

Лица, значившиеся учредителями, руководителями этих контрагентов, отрицают свою причастность к их финансово-хозяйственной деятельности и (или) являются массовыми учредителями.

С учетом изложенного суды пришли к обоснованному выводу об отсутствии реальной финансово-хозяйственной деятельности между обществом и спорными контрагентами.

В нарушение статьи 65 АПК РФ общество не представило доказательств реальности хозяйственных операций со спорными контрагентами и проявления должной осмотрительности и осторожности при их выборе.

По эпизоду доначисления пени и штрафа по НДФЛ.

В соответствии пунктом 1 статьи 209, пунктом 1 статьи 210 Налогового кодекса объектом налогообложения НДФЛ признается доход, полученный налогоплательщиками от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации - для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации. При определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 Налогового кодекса.

Суды установили, что в связи с непредставлением обществом в ходе налоговой проверки первичных документов инспекция в соответствии с подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса произвела расчет

суммы НДФЛ, подлежащей перечислению в бюджет, на основании имеющейся у нее информации – представленных обществом справок по форме 2-НДФЛ.

Согласно справкам по форме 2-НДФЛ общая сумма выданного дохода составила 4 612 943,96 руб., в том числе налогооблагаемого дохода - 4 580 343,96 руб. Из выплаченного дохода обществом начислен и удержан НДФЛ в размере 626 045 руб. Достоверность данных документов обществом не опровергнута.

Вместе с тем при анализе выписок по расчетному счету общества инспекцией было установлено перечисление заработной платы в размере 2 606 000 руб.

Принимая во внимание уничтожение документов общества, отсутствие сведений о задолженности по выдаче заработной платы, возможность выдачи заработной платы наличными денежными средствами, суды признали правомерным исчисление инспекцией суммы НДФЛ, подлежащей перечислению в бюджет, на основании представленных справок по форме 2-НДФЛ.

Суды сочли произведенный инспекцией расчет пени и штрафов по факту несвоевременного перечисления НДФЛ верным и не нарушающим права общества.

При таких обстоятельствах суды правомерно отказали в признании недействительным решения инспекции в обжалуемой части.

В целом доводы кассационной жалобы были предметом рассмотрения судов первой и апелляционной инстанций и им дана надлежащая правовая оценка.

Иное толкование обществом положений Налогового кодекса, а также иная оценка обстоятельств спора не свидетельствуют о неправильном применении судами норм права.

Оснований для отмены обжалуемых судебных актов в соответствии со статьей 288 АПК РФ не установлено.

Руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Западно-Сибирского округа

п о с т а н о в и л :

решение от 24.07.2017 Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа – Югры и постановление от 29.11.2017 Восьмого арбитражного апелляционного суда по делу № А75-568/2017 оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

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

Председательствующий

Н.А. Алексеева

Судьи

А.А. Бурова

И.В. Перминова