

Постановление Арбитражного суда Московского округа от 21.08.2018 N Ф05-12699/2018 по делу N А40-76951/2017

Требование: О признании недействительным решения налогового органа.

Обстоятельства: Оспариваемым решением обществу доначислены налог на прибыль, НДС, начислены штраф и пени в связи с неправомерным применением обществом налоговых вычетов по НДС и учетом в составе расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу при исчислении налога на прибыль, затрат на горюче-смазочные материалы в связи с эксплуатацией транспортных средств.

Решение: В удовлетворении требования отказано, так как включение обществом в состав налоговых вычетов уплаченного поставщикам топлива НДС при отсутствии доказательств использования горюче-смазочных материалов в облагаемых налогом операциях, является неправомерным.

## **АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА**

### **ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**от 21 августа 2018 г. по делу N А40-76951/2017**

Резолютивная часть постановления объявлена 14 августа 2018 года.

Полный текст постановления изготовлен 21 августа 2018 года.

Арбитражный суд Московского округа

в составе: председательствующего-судьи Дербенева А.А.

судей Анциферовой О.В., Гречишкина А.А.

при участии в заседании:

от заявителя - АО "Негас" - Сергиевский М.Ю., доверенность от 13.08.18;

от ответчика - ИФНС России N 6 по г. Москве - Корнеева Л.А., доверенность от 28.06.18;  
Дмитриев А.Д., доверенность от 15.01.18,

рассмотрев 14 августа 2018 года в судебном заседании кассационную жалобу АО "Негас"

на решение от 14 февраля 2018 года

Арбитражного суда города Москвы

вынесенное судьей Суставовой О.Ю.

на постановление от 26 апреля 2018 года

Девятого арбитражного апелляционного суда,

принятое судьями Марковой Т.Т., Лепихиным Д.Е., Суминой О.С.

по заявлению АО "Негас" (ОГРН 1027739177212)

к ИФНС России N 6 по г. Москве (ОГРН 1047706070840)

о признании недействительным решения

установил:

Акционерное общество "НЕГАС" (далее - АО "НЕГАС", общество, заявитель, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением, уточненным в порядке ст. 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, к Инспекции Федеральной налоговой службы N 6 по городу Москве (далее по тексту - инспекция, заинтересованное лицо, ИФНС России N 6 по г. Москве) о признании недействительным (незаконным) решения от 21.11.2016 г. N 19-10/1081 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на прибыль в размере 829 714 руб., налога на добавленную стоимость в размере 537 872 руб., штрафа в размере 256 531 руб., пени в сумме 174 995 руб.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 14 февраля 2018 года, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 26 апреля 2018 года, в удовлетворении заявленных требований отказано.

Не согласившись с принятыми по делу судебными актами, заявитель - АО "Негас" обратился в Арбитражный суд Московского округа с кассационной жалобой, в которой просит отменить решение Арбитражного суда города Москвы от 14 февраля 2018 года и постановление Девятого арбитражного апелляционного от 26 апреля 2018 года и направить дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Заявитель - АО "Негас" в лице своего представителя в судебном заседании суда кассационной инстанции настаивал на удовлетворении кассационной жалобы по основаниям, в ней изложенным.

Ответчик - ИФНС России N 6 по г. Москве в лице своих представителей возражал относительно удовлетворения кассационной жалобы, полагая, что принятые по делу судебные акты являются законными и обоснованными, представлен отзыв на кассационную жалобу.

В соответствии с частью 1 статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд кассационной инстанции проверяет законность судебных актов, исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях относительно жалобы.

Суд кассационной инстанции, изучив материалы дела, обсудив доводы кассационной жалобы, заслушав явившихся в судебное заседание лиц, участвующих в деле, и, проверив в порядке статей 284, 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации правильность применения арбитражными судами первой и апелляционной инстанций норм материального и процессуального права, а также соответствие выводов, содержащихся в обжалуемых решении и постановлении, установленным по делу фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, не находит оснований для отмены или изменения судебных актов суда первой и апелляционной инстанции ввиду следующего.

Как следует из материалов дела и установлено судами обеих инстанций, налоговым органом проведена выездная налоговая проверка АО "Негас" по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) всех налогов и сборов за период с 01.01.2013 по 31.12.2015., о чем составлен акт от 30.09.2016 N 19-10/959 и

вынесено решение от 21.11.2016 N 19-10/1081, которым общество привлечено к ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафных санкций в размере 256.531 руб., предложено уплатить недоимку по налогу на прибыль в сумме 829.714 руб., НДС - 537.872 руб., НДСЛ - 109.016 руб., начисленные по названным налогам пени в общем размере 220.448 руб. (по налогу на прибыль - 49.337 руб., НДС - 125.658 руб., НДСЛ - 45.453 руб.).

Основанием для принятия инспекцией решения послужил вывод о неправомерном применении обществом налоговых вычетов по НДС и учете в составе расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу при исчислении налога на прибыль, затрат на горюче-смазочные материалы, связанные с эксплуатацией транспортных средств. При этом инспекция исходила из того, что представленные обществом путевые листы в силу их недостоверности, неполноты и противоречивости не подтверждают приобретение им горюче-смазочных материалов именно для осуществления предпринимательской или иной экономической деятельности.

Решением УФНС России по г. Москве от 02.02.2017 N 21-19/013830 решение налогового органа оставлено без изменения.

Не согласившись с выводами налогового органа, заявитель обратился в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суд первой инстанции пришел к выводу о необоснованном отражении обществом в составе расходов затрат на приобретение горюче-смазочных материалов и завышении налоговых вычетов на суммы уплаченного поставщикам НДС, ввиду отсутствия документального подтверждения этих затрат и их производственной направленности.

Суд апелляционной инстанции с выводами суда первой инстанции согласился.

Кассационная коллегия считает, что выводы судов первой и апелляционной инстанций о применении норм права соответствуют фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам, оценка которым судами дана в соответствии со статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации; суды первой и апелляционной инстанций правильно применили нормы права; кассационная жалоба удовлетворению не подлежит ввиду следующего.

В ходе осуществления предпринимательской деятельности хозяйствующий субъект несет затраты, которые включаются в расходы при исчислении налога на прибыль в случае, если затраты отвечают признакам, предусмотренным главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации.

В силу пп. 11 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса Российской Федерации расходы налогоплательщика на содержание служебного автомобильного транспорта относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией продукции.

Однако упоминание в главе 25 Налогового кодекса названных затрат в составе расходов, уменьшающих полученные налогоплательщиком доходы по налогу на прибыль, само по себе не означает возможности признания их оправданными, если не соблюдаются требования п. 1 ст. 252 Кодекса.

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В соответствии с п. 1 ст. 171 Налогового кодекса Российской Федерации суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг), подлежат вычетам в случае использования этих товаров (работ, услуг) для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения НДС.

В соответствии с позицией Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в п. п. 1, 3 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды", представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы; налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

В соответствии со ст. 313 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета.

Налоговый учет - система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Кодексом.

В случае если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации, налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо вести самостоятельные регистры налогового учета.

Налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога.

Согласно п. 4 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Федеральный закон N 402-ФЗ) формы первичных учетных документов определяет руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

При этом первичные документы должны составляться, таким образом, и с такой регулярностью, чтобы на их основании возможно судить об обоснованности произведенных расходов (письмо Минфина России от 30.11.2012 N 03-03-07/51).

Первичным документом, подтверждающим произведенные расходы на горюче-смазочные материалы, является путевой лист.

Унифицированная форма путевого листа утверждена постановлением Госкомстата России от 28.11.1997 N 78 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте" и носит обязательный характер для автотранспортных организаций.

Постановлением Госкомстата России от 28.11.1997 N 78 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте" утверждены унифицированные формы первичной учетной документации "путевой лист легкового автомобиля" (форма N 3), "путевой лист грузового автомобиля" (форма N 4-С, 4-П), обязательные на основании пункта 2 данного Постановления для юридических лиц всех форм собственности, осуществляющих деятельность по эксплуатации автотранспортных средств (грузовых, легковых, в том числе служебных автомобилей, специализированных и такси), и носит обязательный характер для автотранспортных организаций.

Что касается остальных организаций, то они могут разработать свою форму путевого листа либо иного документа, подтверждающего расходы в виде горюче-смазочные материалы, в котором должны быть отражены все реквизиты, предусмотренные п. 2 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (письма Минфина России от 07.04.2006 N 03-03-04/1/327, от 16.03.2006 N 03-03-04/2/77, от 20.02.2006 N 03-03-04/1/129).

Таким образом, организации вправе применять как самостоятельно разработанные формы путевых листов, так и унифицированные формы, но при условии, что выбранные в качестве первичных формы путевых листов утверждены в учетной политике компании. При этом самостоятельно разработанные формы путевых листов могут использоваться организациями в качестве первичных лишь при наличии в них обязательных реквизитов первичного документа, установленных п. 2 ст. 9 Федерального закона N 402-ФЗ, к которым, в частности, относится такой реквизит, как содержание факта хозяйственной жизни.

Для обоснования учета расходов на горюче-смазочные материалы в целях исчисления налога на прибыль в путевом листе необходимо указывать информацию о конкретном месте следования транспортного средства, поскольку отсутствие данной информации не позволяет судить о факте использования автомобиля сотрудниками организации в служебных целях. Подобные реквизиты являются обязательными и отражают содержание хозяйственной операции.

Путевой лист, не содержащий в составе своих реквизитов информацию о конкретном месте следования автомобиля, не может подтверждать расходы на приобретение горюче-смазочных материалов.

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций, учетной политикой АО "Негас" на 2013-2015 установлено, что в качестве первичного документа по учету работы в автомобильном транспорте применяются утвержденные постановлением Госкомстата России от 28.11.1997 N 78 унифицированные формы путевых листов, содержащие обязательные реквизиты, установленные Федеральным законом N 402-ФЗ от 06.12.2011 "О бухгалтерском учете".

Проанализировав представленные в подтверждение понесенных затрат АО "Негас" путевые листы, инспекция пришла к выводу о необоснованном отражении обществом в составе расходов затрат на приобретение ГСМ и завышении налоговых вычетов на суммы уплаченного поставщикам НДС, ввиду того, что первичные документы общества производственный характер поездок автотранспортных средств не подтверждают.

Установив все обстоятельства, имеющие существенное значение для рассмотрения дела, на основании полного и всестороннего исследования и оценки имеющихся в деле доказательств в их совокупности и взаимосвязи в соответствии со статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суды первой и апелляционной инстанций, пришли к правомерному выводу, что на основании установленных в рамках проверки обстоятельств инспекцией сделан обоснованный вывод о том, что оформленные ненадлежащим образом путевые листы (отсутствие маршрута следования и иные противоречия) в соответствии с требованиями действующего законодательства не могут подтверждать осуществленные расходы на ГСМ в целях исчисления прибыли, поскольку из данных документов не представляется возможным установить связь спорных расходов с производственной деятельностью общества. В этой связи включение в состав налоговых вычетов уплаченного поставщикам топлива НДС, при отсутствии доказательств использования ГСМ в облагаемых налогом операциях, является неправомерным.

Таким образом, суды, оценив во взаимосвязи представленные участниками процесса доказательства и установленные обстоятельства, пришли к правомерному к выводу о том, что заявителем был создан формальный документооборот; налоговым органом обоснованно признано неправомерным включение в состав расходов затрат на ГСМ в целях исчисления налога на прибыль и завышении налоговых вычетов НДС по операциям приобретения топлива, ввиду отсутствия документального подтверждения этих затрат и их производственной направленности.

На основании вышеизложенного, суды первой и апелляционной инстанций пришли к обоснованному выводу о направленности деятельности заявителя на получение необоснованной налоговой выгоды, оспариваемое решение налогового органа соответствует действующему налоговому законодательству и не нарушает права и интересы общества.

Решение вопросов исследования и оценки доказательств отнесено к компетенции судов первой и апелляционной инстанций, в связи с чем доводы заявителя не могут служить основанием для отмены судебного акта в кассационном порядке, которые по сути направлены на переоценку установленных судом фактических обстоятельств дела и имеющихся в деле доказательств, что в силу статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации выходит за пределы полномочий суда кассационной инстанции.

Исходя из изложенного, судами первой и апелляционной инстанций полно и всесторонне исследованы обстоятельства дела, правильно применены нормы материального и процессуального права.

Нарушений норм процессуального права, являющихся безусловным основанием для отмены судебного акта, арбитражными судами первой и апелляционной инстанции при вынесении обжалуемых судебных актов, не допущено.

Иные доводы о нарушении судами первой и апелляционной инстанций норм права, приведенные в кассационной жалобе, подлежат отклонению, поскольку основаны на неправильном толковании норм права, а также как направленные на переоценку установленных судами первой и апелляционной инстанций обстоятельств и представленных в материалы дела доказательств, которая в силу положений статьи 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не входит в полномочия суда кассационной инстанции.

Руководствуясь ст. ст. 284 - 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

постановил:

Решение Арбитражного суда города Москвы от 14 февраля 2018 года и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 26 апреля 2018 года по делу N А40-76951/2017, - оставить без изменения, а кассационную жалобу АО "Негас" - без удовлетворения.

Председательствующий судья

А.А.ДЕРБЕНЕВ

Судьи

О.В.АНЦИФЕРОВА

А.А.ГРЕЧИШКИН

-----  
Документ предоставлен КонсультантПлюс