



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЦЕНТРАЛЬНОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

кассационной инстанции по проверке законности
и обоснованности судебных актов арбитражных судов,
вступивших в законную силу

10 марта 2015 года
г.Калуга

Дело № А64-1522/2014

Резолютивная часть постановления объявлена 03 марта 2015 года
Постановление в полном объеме изготовлено 10 марта 2015 года

Арбитражный суд Центрального округа в составе:

председательствующего
судей

Панченко С.Ю.
Радюгиной Е.А.
Чаусовой Е.Н.

при участии в заседании:

общества с ограниченной
ответственностью «Компания
«Пирожникофф» (392008, г.Тамбов,
ул.2-ая Шацкая, д.59, оф.44, ОГРН
1056882373690, ИНН 6829016910)

представитель не явился, о времени
и месте судебного заседания
уведомлен надлежащим образом

инспекции Федеральной налоговой
службы по г. Тамбову (392020,
г.Тамбов, ул.Пролетарская, д.252/2,
ОГРН 1046882321903, ИНН
6829001173)

Тарабриной В.С. – представителя
(доверенность от 31.12.2014 № 05-
23/031654); Бич В.С. –представителя
(доверенность от 12.01.2015 № 05-
23/000006)

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу инспекции
Федеральной налоговой службы по городу Тамбову на решение
Арбитражного суда Тамбовской области от 16.07.2014 (судья Парфенова Л.И.)
и постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от
15.10.2014 (судьи Осипова М.Б., Михайлова Т.Л., Ольшанская Н.А.) по делу
№ А64-1522/2014,

УСТАНОВИЛ:

Общество с ограниченной ответственностью «Компания «Пирожникофф» (далее – общество, налогоплательщик) обратилось в арбитражный суд с заявлением к инспекции Федеральной налоговой службы по г. Тамбову (далее – инспекция, налоговый орган) о признании недействительным решения № 16-24/65 от 20.12.2013 в части начисления налога на добавленную стоимость (далее – НДС) в сумме 19 551 437 руб., налога на прибыль в сумме 15 644 731 руб.; начисления пени по налогу на добавленную стоимость в сумме 5 182 550 руб., по налогу на прибыль в сумме 3 551 186 руб.; привлечения к ответственности в виде штрафа по ч. 1 ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации по НДС в сумме 6 772 108 руб., по п. 3 ст. 120 НК РФ в сумме 3 128 947 руб.

Решением Арбитражного суда Тамбовской области от 16.07.2014, оставленным без изменения постановлением Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.10.2014, требования удовлетворены в полном объеме.

Не согласившись с принятыми по делу судебными актами, инспекция обратилась с кассационной жалобой, в которой просит их отменить и принять по делу новый судебный акт, отказав обществу в удовлетворении заявленных требований.

По мнению налогового органа, суд неправильно применил нормы материального и процессуального права, в частности, статьи 171, 172, 248, 252 Налогового кодекса Российской Федерации и статью 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Как указал заявитель жалобы, в ходе выездной налоговой проверки установлено и подтверждено документально, а также с помощью свидетельских показаний, что в 2010-2011 годах ИП Мусик О.И. являлась единственным оптовым покупателем продукции ООО «Компания «Пирожникофф». При этом ИП Мусик О.И. самостоятельной деятельности, не связанной с указанной компанией, не вела, формально осуществляя деятельность в сфере розничной торговли, специально зарегистрировавшись в качестве индивидуального предпринимателя и применяя систему налогообложения ЕНВД для искусственного разделения бизнеса; занималась подбором кадров и принимала на работу сотрудников как для ИП, так и для общества, контролируя начисление и выплату им заработной платы, осуществляла контроль за производственным процессом ООО «Компания «Пирожникофф», закупкой ингредиентов для производства зефира в компании, использовала для розничной торговли автомобиль компании с его фирменным логотипом; компьютерные базы по ведению бухгалтерского учета «1С Предприятие» и иные документы, касающиеся деятельности ИП Мусик О.И. и ООО «Компания «Пирожникофф», находились в одном компьютере. Все эти факты, по мнению налогового органа, позволяют сделать вывод о том, что общество и ИП Мусик О.И. являются взаимозависимыми лицами.

Инспекция считает, что суд безосновательно критически отнёсся к свидетельским показаниям относительно вышеуказанных фактов и сделал

ошибочный вывод о том, что большинство из свидетелей, имея непродолжительный стаж работы в компании и с учетом своих должностных обязанностей и выполняемой работы, не могли дать объективные показания о том, кто на самом деле контролировал производственный процесс и куда поступала готовая продукция, а также информацию о примерном объеме выпускаемой продукции ООО «Компания «Пирожникофф».

Ссылаясь на позицию Конституционного Суда Российской Федерации, изложенную в определении от 04.12.2003 № 441-О, инспекция считает, что именно взаимозависимость ИП Мусик и ООО «Компания «Пирожникофф» повлияла на условия и экономические результаты деятельности общества и привела к нерыночному ценообразованию и необоснованному занижению доходов, а также к занижению налоговой базы по налогу на добавленную стоимость.

В письменном отзыве общество не согласилось с доводами кассационной жалобы, считая, что суд первой и апелляционной инстанции в полном объеме исследовал все обстоятельства, имеющие значение для дела и принял законные и обоснованные судебные акты, которые просил оставить без изменения, а жалобу инспекции – без удовлетворения.

Изучив материалы дела, обсудив доводы жалобы и отзыва на нее, выслушав объяснения представителя инспекции, кассационная инстанция не находит оснований для удовлетворения кассационной жалобы.

Как установлено судом, ООО «Компания «Пирожникофф» зарегистрировано 18.11.2005; основным видом деятельности общества является производство сгущенных молочных продуктов и молочных продуктов, не включенных в другие группировки (производство и оптовая реализация зефира).

По результатам выездной налоговой проверки общества по вопросам правильности и полноты исчисления и уплаты налогов за период 2010-2011 г.г. инспекцией составлен акт от 03.09.2013 № 16-24/51, из которого следует, что в проверяемом периоде общество, осуществляя производство зефира, реализовывало его оптом единственному покупателю - ИП Мусик О.И.

На основании акта проверки принято решение от 20.12.2013 № 16-24/65, в соответствии с которым обществу доначислены налог на прибыль в сумме 15 644 731 руб., пени по налогу на прибыль в сумме 3 551 186 руб., налог на добавленную стоимость (далее – НДС) в сумме 19 709 296 руб., пени по НДС в сумме 5 204 533 руб., общество привлечено к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), в виде штрафа в размере 6 803 680 руб., предусмотренной п. 3 ст. 120 НК РФ в виде штрафа в размере 3 128 947 руб.

Принимая указанное решение, инспекция исходила из того, что обществом были созданы условия для получения необоснованной налоговой выгоды, для чего было осуществлено искусственное разделение бизнеса с целью ухода от уплаты налогов путем включения в цепочку реализации произведенной продукции до реального покупателя взаимозависимого контрагента ИП Мусик О.И., которая, являясь единственным оптовым покупателем ООО «Компания «Пирожникофф», по мнению инспекции, лишь формально вела деятельность в сфере розничной торговли, специально

зарегистрировавшись в качестве индивидуального предпринимателя и применяя систему налогообложения ЕНВД.

Инспекция, придя к выводу о создании обществом схемы дробления бизнеса, применив положения ст.40 Налогового кодекса Российской Федерации (далее- НК РФ) в отношении операций по реализации товаров, заявленных в налоговой отчетности общества, проверила правильность применения цен по сделкам при отклонении более чем на 20% в сторону повышения или понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным товарам в пределах непродолжительного периода времени.

Решением управления Федеральной налоговой службы по Тамбовской области от 24.02.2014 №05-11/17 ИФНС России по г.Тамбову предложено произвести перерасчет НДС, пени и налоговых санкций, в ответ на что инспекция письмом № 16-24/004751 от 05.03.2014 сообщила обществу о внесении изменений в решение №16-24/65 от 20.12.2013 в части начисления НДС в сумме 154 643 руб., пени по НДС в сумме 21 368 руб., налоговых санкций в сумме 30 928руб.

Не согласившись с принятыми налоговым органом решениями, общество обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Разрешая спор по существу и удовлетворяя заявленные требования, суд, оценив в соответствии со ст.71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации представленные доказательства, пришел к выводу об отсутствии оснований для доначисления обществу налога на прибыль и НДС, пени по указанным налогам и привлечении общества к налоговой ответственности, исходя из следующего.

В соответствии с п.п.4 2 ст. 87 НК РФ целью налоговой проверки является контроль за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах, правильным формированием налоговых обязательств последних, а предметом выездной налоговой проверки - правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

Из системного толкования статей 100 и 101 НК РФ следует, что решение о привлечении налогоплательщика к ответственности во всех случаях должно основываться на документально подтвержденных фактах налоговых правонарушений.

При этом, определение инспекцией размера неуплаченного налога должно осуществляться в соответствии с нормами налогового законодательства, регулирующего порядок и основания исчисления налоговой базы конкретных налогов.

Как правильно указал суд, налоговый орган, ссылаясь на взаимозависимость участников сделок обязан был доказать, как факт наличия определенной связи между сторонами сделки, так и то обстоятельство, что отношения между участниками сделки объективно повлияли на условия сделки и привели к нерыночному ценообразованию с целью получения необоснованной налоговой выгоды.

Отклоняя доводы инспекции о взаимозависимости общества и его контрагента – ИП Мусик О.И., суд, в полном объеме исследовав фактические обстоятельства дела и руководствуясь нормами статьи 20 НК Российской

Федерации и пунктом 3.3. Определения Конституционного Суда Российской Федерации от 04.12.2003 № 441-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Нива-7» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 2 статьи 20, пунктами 2 и 3 статьи 40 НК Российской Федерации», обосновано пришел к выводу о том, что данное утверждение инспекции не основано на достаточных и достоверных доказательствах, свидетельствующих о взаимозависимости общества и предпринимателя Мусик О.И., а также о том, что отношения между указанными лицами повлияли на результаты заключенных между ними сделок по реализации работ, услуг.

При этом суд правильно указал, что такие факты, как использование ИП Мусик О.И. транспорта, принадлежащего Пирожникову Д.А. с логотипом ООО «Компания «Пирожникофф», выдача Пирожниковым Д.А. доверенности на имя Мусик О.И. для представления интересов перед третьими лицами, а также оказание Мусик О.И. какой-либо помощи в ведении Пирожниковым Д.А. предпринимательской деятельности не свидетельствуют в достаточной степени о взаимозависимости данных лиц, поскольку отсутствует документальное подтверждение того, что указанные отношения привели к нерыночному ценообразованию и получению налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Отклоняя доводы инспекции том, что предприниматель Мусик О.И. являлась единственным оптовым покупателем общества, что общество имело возможность самостоятельно реализовывать произведенный товар в розницу, суд правильно указал, что общество в силу принципа экономической свободы вправе самостоятельно определить не только какой вид деятельности оно будет осуществлять, но также способ реализации произведенной продукции (оптовая и (или) розничная торговля) и её покупателя.

Согласно требованиям статей 421, 424, 454, 485 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ) стороны свободны при заключении договора, а условия договора (в том числе цена) определяются по усмотрению сторон, кроме случаев, когда содержание соответствующего условия предписано законом или иными правовыми актами.

Суд со ссылкой на правовую позицию Конституционного Суда РФ, изложенную в определении от 4 июня 2007 г. № 320-О-П, правильно указал, что налоговое законодательство не использует понятие экономической целесообразности и не регулирует порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, а потому обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата. В силу принципа свободы экономической деятельности (статья 8 часть 1 Конституции Российской Федерации) налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность.

Следовательно, стороны вправе самостоятельно определять цену реализации товаров, исходя из соотношения спроса и предложения на рынке.

Судом правомерно отклонены доводы налогового органа о занижении обществом дохода от реализации продукции ИП Мусик О.И. вследствие отклонения цены более чем на 20% в сторону понижения.

Из содержания оспариваемого решения инспекции усматривается, что вывод инспекции о занижении обществом суммы выручки от реализации за 2010-2011 года в результате применения цен ниже рыночных на 35 288 331 руб. и соответственно, доходов от реализации товаров, неотражении оборотов по реализации в декларациях по налогу на прибыль и НДС за 2010-2011 года, а также о занижении сумм НДС сделан на основании сведений, полученных из УВД по Тамбовской области и содержащихся в изъятых электронных базах «1С предприятие», находящихся на жестких дисках компьютеров № 1 и № 2, принадлежащих обществу, а также писем территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Тамбовской области № 05-01-04/849 от 07.11.2013 и ИП Струкова В.Н. № 153 от 18.11.2013.

Указанные выводы инспекции правомерно признаны судом первой инстанции несостоятельными и не подтвержденными надлежащими доказательствами.

Как правильно указал суд, оспариваемое решение налогового органа основывается исключительно на свидетельских показаниях и электронных документах (накладных, счетах-фактурах), содержащихся в электронной базе и изъятых налоговым органом, которые не соответствуют признакам первичных документов, установленных ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», а именно : отсутствует адрес, ИНН поставщика и грузоотправителя, подписи лиц отпустивших и принявших груз, печати, подписи руководителя и главного бухгалтера и кроме того, указанные документы находились в изъятых у стороннего налогоплательщика компьютерах.

Суд обоснованно указал, что такие документы не могут рассматриваться как первичные учетные документы, свидетельствующие о совершении определенных хозяйственных операций и, соответственно, не могут подтверждать факт занижения доходов от реализации.

Само по себе наличие электронных документов, не подтвержденных иными объективными данными, в рассматриваемом случае не может рассматриваться как безусловное доказательство, свидетельствующее о совершении налогоплательщиком хозяйственных операций в соответствующих объемах и неотражении этих операций для целей налогообложения.

При этом судом принято во внимание, что в первичных учетных документах общества, представленных к проверке, налоговый орган каких-либо пороков не обнаружил.

Судом правомерно указано на нарушение инспекцией при осуществлении контроля за ценой сделок, совершенных обществом и ИП Мусик О.И., требований ст.40 НК Российской Федерации, в соответствии с п.п. 1 п. 2 ст. 40 которой налоговый орган вправе проверить правильность применения цен по сделкам лишь в случаях, когда между участниками сделки установлена взаимозависимость, по товарообменным (бартерным) операциям; при совершении внешнеторговых сделок; при отклонении более чем на 20 процентов в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен,

применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

В соответствии с п. 1 ст. 40 НК РФ, если иное не предусмотрено настоящей статьей, для целей налогообложения принимается цена товара (работ, услуг), указанная сторонами сделки, и именно эта цена предполагается соответствующей рыночной цене, пока обратное не доказано.

В соответствии с правовой позицией Пленума ВС РФ и Пленума ВАС РФ, изложенной в Постановлении от 11.06.1999 № 41/9, при разрешении споров связанных с определением цены товаров, работ, услуг для целей налогообложения, суду следует исходить из того, что указанная сторонами сделки цена может быть оспорена налоговым органом только в случаях, перечисленных в п. 2 ст. 40 НК РФ.

Как правильно указал суд, инспекция не вправе была производить перерасчет установленных обществом цен на продукцию, а примененная инспекцией методика определения рыночных цен не соответствует положениям действующего законодательства.

Сам по себе факт приобретения товара по цене выше либо ниже среднестатистической не является основанием для применения положений ст. 40 НК РФ.

Кроме того, доначисляя обществу налог на прибыль и НДС на основании того, что общество реализовало ИП Мусик О.И. не то количество товара и не по той цене, которые были указаны в товарных накладных и счетах-фактурах, представленных обществом к проверке, налоговый орган не представил суду доказательства, что исходя из количества закупленных ингредиентов, их остатков на складе, трудовых ресурсов, мощностей, производственного и технологического цикла общество изготовило за проверяемый период товара в большем объеме и не той себестоимости (т.е. реализовало товар по оптовой цене себе в убыток).

Таким образом, налоговые обязательства налогоплательщика по уплате налога на прибыль и НДС определены инспекцией в нарушение норм налогового законодательства при отсутствии достаточных и достоверных доказательств, в том числе, подтвержденных надлежащими бухгалтерскими документами, свидетельствующими о совершении обществом налоговозначимых операций, не учтенных для целей налогообложения.

Вывод суда о том, что инспекцией не представлено доказательств, свидетельствующих как о взаимозависимости общества и его контрагента в смысле наличия у налогового органа права на осуществления контроля за ценой сделок, так и о недобросовестности действий ООО «Пирожникофф» и его контрагента ИП Мусик О.И. в виде согласованных действий, направленных на искусственное создание условий для получения необоснованной налоговой выгоды, является обоснованным, сделанным с учетом оценки всех имеющихся в деле доказательств и обстоятельств дела.

Таким образом, оспариваемое решение инспекции в части доначисления налога на прибыль и НДС обоснованно признано судом незаконным.

Судом дана правильная оценка доводам налоговой инспекции по всем выявленным в ходе проверки фактам.

Доводы инспекции, изложенные в кассационной жалобе, не опровергают правильность выводов судов и направлены на переоценку установленных судами первой и апелляционной инстанций обстоятельств и сделанных на их основании выводов, что выходит за пределы полномочий суда кассационной инстанции (ст. 286, 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации), в связи с чем судом кассационной инстанции отклоняются.

Иных убедительных доводов, основанных на доказательственной базе и позволяющих отменить обжалуемые судебные акты, кассационная жалоба не содержит, в связи с чем удовлетворению не подлежит.

Фактические обстоятельства, имеющие существенное значение для разрешения спора, установлены судом на основании полного и всестороннего исследования представленных сторонами доказательств.

Нарушений процессуального закона, влекущих безусловную отмену обжалуемых судебных актов, не установлено.

На основании изложенного и руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации,

П О С Т А Н О В И Л :

Решение Арбитражного суда Тамбовской области от 16.07.2014 и постановление Девятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.10.2014 по делу № А64-1522/2014 оставить без изменения, а кассационную жалобу инспекции Федеральной налоговой службы по городу Тамбову – без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу с момента его принятия.

Постановление может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в порядке и сроки, предусмотренные ст.ст. 291.1 и 291.2 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Председательствующий

С. Ю. Панченко

Судьи

Е.А.Радюгина

Е.Н.Чаусова