

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН**

Кремль, корп.1 под.2, г.Казань, Республика Татарстан, 420014

E-mail: info@tatarstan.arbitr.ru

<http://www.tatarstan.arbitr.ru>

(843) 292-17-60, 292-07-57

---

**Именем Российской Федерации****Р Е Ш Е Н И Е****г. Казань****Дело N А65-34405/2009—СА1-23****7 апреля 2010 года****Резолютивная часть решения объявлена 30 марта 2010 г. Полный текст решения изготовлен 7 апреля 2010 года.**

Арбитражный суд Республики Татарстан в составе: председательствующего судьи Гасимова К.Г., рассмотрев 25.03.2010-30.03.2010 по первой инстанции в судебном заседании дело по заявлению Муниципального унитарного предприятия «Производственное объединение «Казэнерго», РТ, г.Казань к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Республике Татарстан о признании недействительным решения №2-14 от 30.09.2009,

с участием:

от заявителя – Шарафиев Ш.И., по доверенности б/№ от 01.12.2009г., Салимов Д.Х., по доверенности №4245/06-15 от 23.12.2009г., представитель, Далидан О.А., по доверенности №3858/11-19 от 20.11.2009г., представитель, Денисов А.В., по доверенности №711/0611 от 26.02.2010г., представитель,

от ответчика – Хайруллина З.И. по доверенности от 21.12.2009 №04-0-14/026273, главный госналогоинспектор; Мухаметзянова В.Р. по доверенности от 27.01.2010 №2.2-0-13/001117, специалист 1 разряда; Салимгареева Г.Ф., по доверенности №04-0-14 от 15.09.2009г., начальник отдела, Мутгасова Э.Н., по доверенности №04-0-14/011178 от

02.06.2009г., заместитель начальника отдела, Семагин Д.А., по доверенности №04-0-14/208695 от 04.05.2009г., начальник отдела, Бочков А.В., по доверенности №2.2-0-13/000745 от 20.01.2010г., главный госналогоинспектор;  
от заинтересованного лица – Борисова Н.А., по доверенности №29 от 05.08.2009г., заместитель начальника юридического отдела,  
от заявителя (после перерыва) – Шарафиев Ш.И., по доверенности б/№ от 01.12.2009г., Салимов Д.Х., по доверенности №4245/06-15 от 23.12.2009г., представитель, Далидан О.А., по доверенности №3858/11-19 от 20.11.2009г., представитель, Денисов А.В., по доверенности №711/0611 от 26.02.2010г., представитель,  
от ответчика (после перерыва) – Мухаметзянова В.Р. по доверенности от 27.01.2010 №2.2-0-13/001117, специалист 1 разряда; Бочков А.В., по доверенности №2.2-0-13/000745 от 20.01.2010г., главный госналогоинспектор, Вихарев А.А., по доверенности №04-0-17/024164 от 20.11.2009г., начальник юридического отдела,  
от заинтересованного лица (после перерыва) – Борисова Н.А., по доверенности №29 от 05.08.2009г., заместитель начальника юридического отдела,

### **У С Т А Н О В И Л :**

Муниципальное унитарное предприятие «Производственное объединение «Казэнерго», РТ, г.Казань (далее-заявитель) обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан с иском к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Республике Татарстан (далее-ответчик) о признании недействительным решения №2-14 от 30.09.2009, и об обязанности ответчика устранить допущенные нарушения прав и законных интересов налогоплательщика.

В судебном заседании 25 марта 2010 года заявитель уточнил предмет требований по делу, просил признать недействительным решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения № 2-14 от 29.09.2009 г. (далее также решение) в части доначисления налога на прибыль за 2006-2007 гг. по пунктам 1.1.1, 1.1.2, 1.1.3, 1.1.5, 1.1.7, 1.1.8, 1.1.9, 1.1.10, 1.1.11, 1.1.13., 1.1.14, 1.1.15, 1.1.17, 1.1.18, 1.1.19, 1.1.20, 1.1.21, 1.1.23, 1.1.24, 1.1.25, 1.1.27, 1.1.29, 1.1.30, 1.1.31, 1.1.32, 1.1.33, 1.1.35, 1.1.36, 1.1.37, 1.1.38, 1.1.39 решения, а также взыскания штрафов и пеней по налогу на прибыль за 2006-2007 гг. по пунктам 1.1.1-1.1.39 решения; доначисления налога на добавленную стоимость за 2006-2007 гг. по пунктам 1.2.2, 1.2.3, 1.2.4, 1.2.5, 1.2.6, 1.2.9, 1.2.11, 1.2.13, 1.2.14, 1.2.15, 1.2.16 решения; доначисления налога на имущество за 2006-2007 гг. по пунктам 1.3.1, 1.3.2, 1.3.3, 1.3.4 решения; доначисления единого социального налога за 2006 год, а также

взыскания соответствующих сумм штрафов и пеней по пункту 1.4.1 решения; доначисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за 2006 год по пункту 1.5.1 решения.

Уточнение требований принято судом в порядке ст. 49 АПК РФ.

Заявитель в судебном заседании поддержал требования в полном объеме с учётом заявленного ранее уточнения требований.

Ответчик требования заявителя не признал по основаниям, изложенным в отзыве и объяснениях по делу.

В судебном заседании в порядке статьи 163 АПК РФ объявлялся перерыв с 14 час. 00 мин. - 25.03.2010 до 09 час. 00 мин. – 30.03.2010, для предоставления дополнительных документов, с размещением информации об объявленных перерывах на официальном Интернет-сайте Арбитражного суда Республики Татарстан: [www.tatarstan.arbitr.ru](http://www.tatarstan.arbitr.ru), что согласно разъяснений информационного письма Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 19 сентября 2006 г. N 113 «О применении статьи 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации» соответствует требованиям ст. 163 АПК РФ и свидетельствует о надлежащем извещении сторон о дне и времени рассмотрения дела.

После состоявшегося перерыва в судебном заседании, заседание продолжено в отсутствии представителей участвующих в деле лиц со стороны ответчика Хайруллиной З.И. Салимгареевой Г.Ф., Мутгасовой Э.Н., Семагина Д.А. После окончания перерыва судебное заседание продолжено в присутствии представителя со стороны ответчика Вихарева А.А. Стороны остались при своих позициях, дополнений не представили.

Как установлено материалами дела, ответчиком была проведена выездная налоговая проверка заявителя по вопросам правильности исчисления, удержания, уплаты и своевременности перечисления налогов и сборов, а также взносов на обязательное пенсионное страхование за период с 01.01.2006 г. по 31.12.2007 г.

По окончании выездной налоговой проверки ответчиком был составлен акт налоговой проверки № 2-14 от 08.09.2009 г., на который заявителем были представлены возражения.

По результатам рассмотрения материалов проверки ответчиком было принято решение № 2-14 от 30.09.2009 г. о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Указанным решением налоговый орган предложил заявителю уплатить недоимку по налогу на прибыль за 2006-2007 г.г. в размере 27 141 160 руб.; по налогу на добавленную стоимость за 2006-2007 г.г. в размере 1 698 194 руб.; по налогу на имущество за 2006-2007 г.г. в размере 2 050 071 руб., по единому социальному

налогу за 2006-2007 гг. в размере 25 307 руб.; по транспортному налогу за 2006-2007 г.г. в размере 9 525 руб.; по земельному налогу за 2006-2007 г.г. в размере 5 504 руб., а также уменьшить сумму убытков, исчисленных при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций за 2007 г. в сумме 2 135 742 руб.; уплатить начисленные на указанные суммы пени и налоговые санкции; уплатить штраф по п. 1 ст. 126 НК РФ в размере 50 руб., внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета.

Заявитель обжаловал решение налогового органа в апелляционном порядке в Управление Федеральной налоговой службы России по Республике Татарстан.

Решением № 850 от 11 декабря 2009 года Управления Федеральной налоговой службы России по Республике Татарстан апелляционная жалоба предприятия была оставлена без удовлетворения, а решение ответчика - без изменения.

Заявитель, не согласившись с решением о привлечении к ответственности, обратился в суд с настоящим заявлением.

Изучив материалы дела, заслушав представителей сторон, суд считает требования, заявленные предприятием, подлежащими удовлетворению, а решение налогового органа – отмене в обжалованной части по следующим основаниям.

По пунктам 1.1.1, 1.1.3, 1.1.23 и 1.1.25 решения.

Согласно п. 1.1.1 и п. 1.1.23 решения заявитель в 2006, 2007 гг. необоснованно включил в расходы по налогу на прибыль затраты, связанные с амортизацией объектов основных средств, что привело к занижению налоговой базы для исчисления налога на прибыль за 2006 и 2007г.

Вышеназванные обстоятельства послужили основанием для доначисления 13 394 772 рублей налога на прибыль и уменьшения убытка в размере 2 135 742 рублей.

Согласно п. 1.1.3 и п. 1.1.25 оспариваемого решения ответчиком исключены из расходов по налогу на прибыль затраты, связанные с амортизацией объектов основных средств, полученных в результате реконструкции, что привело к занижению налоговой базы для исчисления налога на прибыль за 2006 и 2007г.

Вышеназванные обстоятельства послужили основанием для доначисления налога на прибыль в сумме 290 353 рубля.

Суд считает, что требования заявителя по п. 1.1.1., 1.1.23., 1.1.3., 1.1.25 решения подлежат удовлетворению, а возражения налогового органа подлежат отклонению на основании следующего.

Налоговый орган не представил доказательств того, что у тепловодов отсутствует прочная связь с землей, а также что данные объекты могут быть перемещены без несоразмерного причинения ущерба их назначению.

Формулировка «в том числе... сооружения» в ст. 130 ГК РФ не означает, что сооружения признаются недвижимыми вещами, т.е. в отношении вещей, отнесенных к сооружениям, обязательно надо выявить наличие либо отсутствие прочной связи с землей для того, чтобы отнести их к объектам недвижимости.

Если существует возможность перемещения без несоразмерного причинения ущерба назначению, то такой объект признается движимым имуществом, права на него и сделки с ним не подлежат государственной регистрации.

Заявителем в материалы дела была представлена справка-согласование МУ «Управление архитектуры и градостроительства», выданная предприятию, согласно которой по улице Кировского района произведены следующие работы: вынос теплотрассы из технических подполий жилых домов №15, №17, №19, №21 по ул. Шоссейная.

Данный документ подтверждает, что тепловод при необходимости может переноситься, при переносе ущерб ему не причиняется.

Налоговый орган не представил каких-либо документов, опровергающих указанный довод заявителя.

Таким образом, тепловоды не являются недвижимым имуществом и могут быть изъяты из земли без причинения ущерба.

Кроме того, суд считает обоснованным довод заявителя о том, что налогоплательщик вправе начислять амортизацию с момента ввода объектов в эксплуатацию, даже если объекты основных средств являются недвижимым имуществом.

Исходя из положений пункта 2 статьи 259 Налогового кодекса Российской Федерации, начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию.

Таким образом, нормы НК РФ для начисления амортизации предусматривают единственное условие – ввод объекта в эксплуатацию, а не государственную регистрацию.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 25.09.2007г. №829/07 указал, что согласно пункту 2 статьи 259 Налогового кодекса Российской Федерации начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию. Из содержания названных правовых норм следует, что

начисление амортизации связано не с подачей документов на государственную регистрацию прав на объект и документальным подтверждением данного факта, а с моментом введения объекта в эксплуатацию.

Согласно п. 3 постановления Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006г. №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» указано, что налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).

Учитывая, что заявитель при эксплуатации имущества несет расходы по содержанию тепловодов в надлежащем состоянии, осуществляет периодическую замену тепловодов, амортизация подлежит начислению.

Также суд считает, что налоговый закон не связывает право на применение амортизации с фактом подачи документов на государственную регистрацию.

Согласно пункту 2 статьи 259 Налогового кодекса Российской Федерации, начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию.

Таким образом, положения НК РФ не связывают дату начала эксплуатации с датой подачи документов на государственную регистрацию объектов основных средств.

Кроме того, статья 256 Налогового Кодекса РФ позволяет заявителю амортизировать имущество. Согласно абз. 2 п. 1 ст. 256 НК РФ амортизируемое имущество, полученное унитарным предприятием от собственника имущества унитарного предприятия в оперативное управление или хозяйственное ведение, подлежит амортизации у данного унитарного предприятия.

Кроме того, законодатель в пунктах 2 и 3 ст. 256 НК РФ предусмотрел перечень видов имущества, не подлежащий амортизации. В указанные перечни «объекты основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации, но по которым отсутствует документальное подтверждение факта подачи документов на регистрацию указанных прав» не включены.

Учитывая вышеизложенное, заявление в данной части подлежит удовлетворению.

По пунктам 1.1.2 и п. 1.1.24 решения

Как следует из текста оспариваемого решения, ответчиком при осуществлении налоговой проверки было установлено, что заявитель в 2006, 2007гг. необоснованно включил в расходы по налогу на прибыль расходы на капитальные вложения в размере 10

процентов первоначальной стоимости основных средств, что привело к занижению налоговой базы для исчисления налога на прибыль за 2006 и 2007г.

Вышеназванные обстоятельства послужили основанием для доначисления 1 463 540 рублей налога на прибыль.

В качестве основания для исключения расходов налоговый орган указывает на отсутствие государственной регистрации по объектам основных средств. По мнению налогового органа, данное обстоятельство не позволяет налогоплательщику отнести в состав расходов 10 процентов первоначальной стоимости основных средств.

Суд считает доводы налогового органа необоснованными, поскольку согласно пункту 1.1. статьи 259 НК РФ налогоплательщик имеет право включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10 процентов первоначальной стоимости основных средств (за исключением основных средств, полученных безвозмездно) и (или) расходов, понесенных в случаях достройки, дооборудования, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств, суммы которых определяются в соответствии со статьей 257 Налогового Кодекса РФ.

Пунктом 3 ст. 272 Кодекса предусмотрено, что расходы в виде капитальных вложений, предусмотренные п. 1.1 ст. 259 Кодекса, признаются в качестве расходов того отчетного (налогового) периода, на который в соответствии с главой 25 НК РФ приходится дата начала амортизации (дата изменения первоначальной стоимости) основных средств, в отношении которых были осуществлены капитальные вложения.

Учитывая, что налогоплательщиком включены в состав расходов 10 процентов первоначальной стоимости основных средств после начала амортизации, занижение налоговой базы не допущено, заявление в данной части подлежит удовлетворению.

По пунктам 1.1.5 и 1.1.27 решения

Согласно тексту оспариваемого решения по данным пунктам, ответчиком при осуществлении налоговой проверки было установлено, что заявитель в 2006 и 2007 гг. необоснованно включил в расходы по налогу на прибыль затраты на капитальные вложения в размере 10 процентов первоначальной стоимости основных средств, без уменьшения ранее начисленной амортизации, что привело к занижению налоговой базы для исчисления налога на прибыль за 2006 и 2007 гг., в результате доначислен налог на прибыль в сумме 299 269 рублей.

Налогоплательщик считает необоснованным доначисление налога по данному эпизоду в связи с тем, что имеется переплата по налогу на прибыль. Переплата по налогу

должна учитываться при вынесении решения, при расчете штрафа по статье 122 НК РФ и начислении пени согласно ст. 75 НК РФ.

Согласно карточке бухгалтерского счета 01 за декабрь 2005г. со счета 08 на счет 01 перенесена стоимость объектов основных средств в сумме 45 609 958 руб. Данная стоимость основных средств сложилась из стоимости приобретенных основных средств и стоимости основных средств, сформированных в результате реконструкции.

Заявителем представлен перечень основных средств за период с 01.12.2005г. по 31.12.2005г. (согласно документу первоначальная стоимость объектов основных средств составила 45 609 958 руб.).

Ответчик не возражал относительно представленных заявителем документов. Какие-либо документы, подтверждающие факт отсутствия переплаты за 2006г., не представил.

Судом установлено, что отраженные в перечне основные средства были введены в эксплуатацию в декабре 2005г., в связи с этим в январе 2006г. налогоплательщик вправе был учесть расходы на капитальные вложения в размере 10 процентов первоначальной стоимости основных средств и расходов, понесенных в результате реконструкции.

Стоимость основных средств и обстоятельства, связанные с их приобретением в 2005 году, вводом в эксплуатацию объектов в декабре 2005г. подтверждаются первичными документами – счетами-фактурами, накладными, актами о приеме-передаче основных средств с указанием даты ввода в эксплуатацию – 2005 год, приказами директора о вводе в эксплуатацию, извещениями, актами приема-передачи, актами рабочей комиссии о готовности законченного строительством здания, сооружения для предъявления государственной приемочной комиссии, решениями рабочей комиссии, актами о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств.

Согласно постановлению Президиума ВАС РФ от 17 ноября 1998г. №3501/98 суд указал, что ошибки в бухгалтерском учете не влияют на право налогоплательщика на льготы. В рассматриваемом деле суд учел льготу налогоплательщика, которая ранее не заявлялась.

В постановлении Президиума ВАС РФ от 5 октября 2004 г. N 4909/04 суд отметил, что право на налоговые вычеты при расчете налога должно учитываться, даже если об этом праве налогоплательщик заявил только в судебном процессе и предварительно в налоговый орган с соответствующей декларацией не обращался.

В постановлении Президиума ВАС РФ от 16 ноября 2004 г. N 6045/04 суд указывает, что ошибочный учет расходов в проверяемом периоде (а не в предыдущем) не влечет недоплаты налога. Неправильный учет расходов в предыдущем периоде повлек бы либо



излишнюю уплату налога, либо занижение убытка, который также принимался бы для целей налогообложения в следующем (проверяемом) периоде. А потому, по мнению суда, в такой ситуации решение налогового органа о доначислении налога незаконно. Суд принял во внимание вычеты периода, который даже не был предметом налоговой проверки.

В постановлении Президиума ВАС РФ от 5 июля 2005 г. N 1913/05 суд рассмотрел спор об учете налогоплательщиком выручки и расходов в более позднем периоде. Налоговый орган указал, что выручка должна быть учтена не в четвертом, а в третьем квартале, но расходы в уменьшение этой выручки не признал, сославшись на необходимость подачи уточненной декларации. ВАС РФ сделал вывод, что ошибочный учет налогоплательщиком и выручки, и расходов в более позднем периоде не может повлечь доначисления налога исходя только из суммы выручки. Несмотря на допущенную налогоплательщиком ошибку, налоговый орган обязан учесть и расходы, поскольку объектом налогообложения является прибыль, а не выручка.

Учитывая вышеизложенное, суд обязан исследовать представленные документы, а ответчик вправе представить мотивированные объяснения и возражения относительно документов заявителя. Ответчик мотивированные объяснения и возражения не представил.

Как указывает заявитель, указанный довод о переплате по налогу на прибыль относится только к эпизоду, связанному с начислением налога на прибыль по п. 1.1.5. и п. 1.1.27. решения, без сопоставления с другими пунктами решения, по которым также начислен налог на прибыль. Таким образом, суд исследовал вопрос о наличии переплаты только в рамках начисления налога на прибыль по п. 1.1.5. и п. 1.1.27. решения.

Судом установлено, что расходы в размере 10 % от стоимости основных средств составят 4 560 995.80 руб. ( $45\,609\,958 \cdot 10\%$ ).

Поскольку указанная сумма расходов не была учтена налоговым органом при проведении проверки и вынесении решения, суд считает необоснованным начисление налога на прибыль по п. 1.1.5. и п. 1.1.27 оспариваемого решения.

Сумма излишне исчисленного налога на прибыль за 2006 г. по данным пунктам составит 1 094 639 руб. ( $4\,560\,995.80 \cdot 24\%$ ).

Согласно пункту 42 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.02.2001 №5 «О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации» при применении статьи 122 Кодекса судам необходимо иметь в виду, что «неуплата или неполная уплата сумм налога» означает возникновение у налогоплательщика задолженности перед соответствующим

бюджетом (внебюджетным фондом) по уплате конкретного налога в результате совершения указанных в данной статье деяний (действий или бездействия).

Таким образом, если в предыдущем периоде у налогоплательщика имеется переплата определенного налога, которая перекрывает или равна сумме того же налога, заниженной в последующем периоде и подлежащей уплате в тот же бюджет (внебюджетный фонд), и указанная переплата не была ранее зачтена в счет иных задолженностей по данному налогу, то задолженность, а вместе с нею и состав правонарушения, предусмотренный статьей 122 Налогового кодекса Российской Федерации, отсутствует, поскольку занижение исчисленной суммы налога не привело к возникновению задолженности перед бюджетом в части уплаты конкретного налога.

На основании изложенного, суд считает, что задолженность перед бюджетом отсутствует, оснований для начисления налога на прибыль по п. 1.1.5, 1.1.27. не имеется, заявление в данной части подлежит удовлетворению.

По пунктам 1.1.7 и 1.1.29 решения

По мнению налогового органа, заявителем в 2006-2007 гг. неправомерно не учтена в составе доходов, увеличивающих налоговую базу по налогу на прибыль, сумма подлежащих получению процентов по депозитным договорам в размере 1 206 028 руб., что повлекло неуплату налога на прибыль за 2006-2007 г.г. в размере 289 446 руб. Данная сумма в соответствии с решением налогового органа уплате не подлежит в связи с тем, что она отражена заявителем в составе доходов по уточнённым налоговым декларациям по налогу на прибыль за 2006-2007 г.г., поданным 14.05.2009 г. Однако в связи с несвоевременной уплатой налога на прибыль, начисленного на сумму процентов по депозитным договорам, подлежат уплате пени, начисленные на указанную сумму. Кроме того, заявитель привлечён к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ.

Судом установлено, что заявителем в 2006 г. были заключены депозитные договоры с ООО КБЭР «Банк Казани» № 418-4/06-Д от 29.09.2006 г. и № 418-5/06-Д от 09.10.2006 г. Согласно условиям договоров Заявитель передает, а банк принимает денежные средства во вклад с выплатой 10,5% годовых.

В 2007 г. заявителем были заключены депозитные договоры с ООО КБЭР «Банк Казани» № 418-9/07-Д от 20.07.2007 г. и № 418-10/07-Д от 30.07.2007 г. Согласно условиям договоров Заявитель передает, а банк принимает денежные средства во вклад с выплатой 10,25% годовых.

Проценты, подлежащие уплате банком вкладчику за пользование депозитом, начисляются со дня, следующего за днем зачисления суммы депозита со счёта вкладчика на его депозитный счёт в банке, и заканчивается днём списания денежных средств с

депозитного счёта на счёт вкладчика (п. 1.4 всех четырёх договоров). Банк обязуется полностью вернуть вкладчику сумму депозита, а также сумму начисленных процентов по истечении срока вклада, указанного в договорах (п. 2.1 договоров).

Срок вклада по договорам № 418-4/06-Д от 29.09.2006 г. и № 418-9/07-Д от 20.07.2007 г. был установлен в 181 день, по договорам № 418-5/06-Д от 09.10.2006 г. и № 418-10/07-Д от 30.07.2007 г. – 182 дня (п. 1.1 договоров).

Ответчик считает, что Заявитель должен был в 2006 г. и в 2007 г. включить в доходную часть налоговой базы по налогу на прибыль суммы начисленных процентов по каждому депозитному договору.

Между тем при вынесении решения налоговым органом не учтено следующее.

Согласно подпункту 6 пункта 2 статьи 250 НК РФ в состав внереализационных доходов включаются доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счёта, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам.

Пунктом 1 ст. 271 НК РФ определено, что доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (метод начисления).

По договорам займа и иным аналогичным договорам (иным долговым обязательствам, включая ценные бумаги), срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, в целях главы 25 Кодекса доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов на конец соответствующего отчетного периода.

В случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) до истечения отчетного периода доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов на дату прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) (пункт 6 статьи 271 НК РФ в редакции, действовавшей в спорный период).

Из указанных положений Кодекса следует, что налогоплательщик должен учесть в составе доходов сумму процентов, начисленных (подлежащих к получению) в соответствующем налоговом (отчетном) периоде.

Такой вывод следует также из пункта 4 статьи 328 НК РФ, устанавливающего, что налогоплательщик в аналитическом учете на основании справок ответственного лица, которому поручено ведение учета доходов (расходов) по долговым обязательствам, обязан отразить в составе доходов (расходов) сумму процентов, причитающихся к получению (выплате) на конец месяца.

В соответствии с пунктом 1 статьи 834 ГК РФ по договору банковского вклада (депозита) одна сторона (банк), принявшая поступившую от другой стороны (вкладчика) или поступившую для неё сумму (вклад), обязуется возвратить сумму вклада и выплатить проценты на неё на условиях и в порядке, предусмотренных договором.

По условиям депозитных договоров, заключенных заявителем с банком, проценты, начисленные на сумму депозита, подлежат выплате вкладчику только по истечении срока вклада (п. 2.1 всех четырех договоров).

Срок вклада по каждому из четырех договоров установлен в 181-182 дня. Ранее этого срока у банка по условиям договоров не возникает обязанности по выплате заявителю процентов, а у заявителя, соответственно, не возникает права на их получение. Следовательно, ранее срока выплаты процентов, установленного депозитным договором, у заявителя не возникает и доходов, подлежащих включению в увеличение налогооблагаемой базы при исчислении налога на прибыль.

Выводы суда по данному эпизоду согласуются с позицией Президиума Высшего Арбитражного суда РФ, высказанной в постановлении от 24 ноября 2009 г. № 11200/09, касающемся учета затрат в виде процентов по долговым обязательствам, который регулируется теми же (либо идентичными по содержанию) нормами НК РФ, что и учет доходов по долговым обязательствам.

Ссылку инспекции на пункт 1 статьи 271 НК РФ суд находит необоснованной.

Согласно пункту 1 статьи 271 НК РФ в целях главы 25 Кодекса доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (метод начисления).

Из этой нормы ответчиком сделан вывод, что проценты, подлежащие получению по депозитным договорам, должны включаться в доходную часть налоговой базы по налогу на прибыль независимо от периода, в котором они должны быть выплачены в соответствии с условиями договоров.

Действительно, факт реальной выплаты процентов по депозитным договорам (перечисления банком денежных средств на счет заявителя) не является определяющим при разрешении вопроса о моменте признания доходов в соответствии со статьей 272 НК РФ.

Вместе с тем положения этой статьи в корреспонденции со статьями 248 и 328 НК РФ устанавливают правило, согласно которому налогоплательщик формирует налогооблагаемую базу конкретного налогового периода с учетом доходов и расходов, относящихся к данному периоду, а также исходя из того, когда такие расходы и доходы

должны у него возникнуть в силу условий договора или иных особенностей, предусмотренных главой 25 НК РФ. Такие выводы также сделаны Президиумом ВАС РФ в постановлении от 24 ноября 2009 г. № 11200/09.

Поскольку доходы в виде процентов по депозитным договорам не могли возникнуть у заявителя ранее срока, установленного этими договорами, их отнесение в увеличение налогооблагаемой базы 2006-2007 г.г. ранее указанного срока, как это сделано ответчиком, неправомерно. Поэтому вывод инспекции о неполной уплате налога на прибыль в суммах и в сроки, указанные в решении инспекции, является не основанным на нормах налогового законодательства. Соответственно, суммы пеней и налоговых санкций, рассчитанные ответчиком в оспариваемом решении, не подлежат взысканию с налогоплательщика.

При таких обстоятельствах суд считает требования заявителя по данному эпизоду обоснованными и подлежащими удовлетворению.

По пунктам 1.1.8 и 1.1.30 решения

По мнению налогового органа, заявителем в 2006-2007 гг. неправомерно учтена в составе расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, сумма налога на имущество, исчисленного и уплаченного в соответствии с первичными налоговыми декларациями по этому налогу, в размере 3 290 008 руб., что повлекло неуплату налога на прибыль за 2006-2007 гг. в размере 789 601 руб. Данная сумма в соответствии с решением налогового органа уплате не подлежит в связи с тем, что спорные затраты исключены заявителем из состава расходов в соответствии с уточненными налоговыми декларациями по налогу на прибыль за 2006-2007 г.г., поданными 14.05.2009 г. Однако в связи с несвоевременной уплатой налога на прибыль подлежат уплате пени, а также налоговые санкции, начисленные на несвоевременно уплаченную заявителем сумму.

Судом установлено, что заявителем в 2006 г. был исчислен налог на имущество в сумме 5 811 289 руб. Данная сумма на основании подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ была включена в расходную часть налоговой базы по налогу на прибыль.

03.08.2007 г. заявителем была подана уточненная налоговая декларация по налогу на имущество, где сумма налога, подлежащего уплате в бюджет за 2006 год, была уменьшена на 118 273 руб. 13.02.2009 г. заявителем была подана уточненная налоговая декларация по налогу на имущество, где сумма налога, подлежащего уплате в бюджет, была уменьшена еще на 4 217 425 руб.

В то же время налоговая база по налогу на прибыль за 2006 год не была увеличена заявителем на вышеуказанные суммы.

В 2007 г. заявителем был исчислен налог на имущество в сумме 6 282 720 руб. Данная сумма на основании подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ была включена в расходную часть налоговой базы по налогу на прибыль.

13.02.2009 г. заявителем была подана уточненная налоговая декларация по налогу на имущество, где сумма налога, подлежащего уплате в бюджет за 2007 год, была уменьшена на 1 814 417 руб. В то же время налоговая база по налогу на прибыль за 2007 год также не была увеличена заявителем на вышеуказанную сумму.

Ответчик считает, что заявитель одновременно с уточнёнными декларациями по налогу на имущество за 2006-2007 г.г. должен был подать уточненные декларации по налогу на прибыль за 2006-2007 г.г. и уменьшить расходную часть налоговой базы по налогу на прибыль.

Однако при этом инспекцией не учтено следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 81 НК РФ при обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган налоговой декларации факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик обязан внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию в порядке, установленном настоящей статьёй.

Пунктом 1 статьи 54 НК РФ предусмотрено, что при обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем (отчетном) налоговом периоде перерасчет налоговых обязательств производится в периоде совершения ошибки. В случае невозможности определения конкретного периода корректируются налоговые обязательства отчетного периода, в котором выявлены ошибки (искажения).

Таким образом, уточненная налоговая декларация подаётся только в том случае, когда налогоплательщиком изначально допущена ошибка при исчислении налоговой базы.

Заявителем в 2006-2007 г.г. в затраты были включены суммы налога на имущество, исчисленные в соответствии с первоначальными декларациями по этому налогу.

Уточненные декларации по налогу на имущество были поданы заявителем 03.08.2007 г. и 13.02.2009 г. в связи с применением льготы по налогу, которой МУП ПО «Казэнерго» ранее не воспользовалось. Данное обстоятельство ответчиком не оспаривается.

Использование льготы является правом, а не обязанностью налогоплательщика. Это следует из содержания п. 2 ст. 56 НК РФ: налогоплательщик вправе отказаться от

использования льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.

Следовательно, неиспользование льготы не является ошибкой при исчислении налоговой базы либо фактом неотражения либо неполного отражения сведений в налоговой декларации. Таким образом, налоговая база по налогу на имущество за 2006-2007 г.г. была определена Заявителем верно. Поскольку в затраты по налогу на прибыль заявителем была включена верно исчисленная сумма налога на имущество, то и налоговая база по налогу на прибыль за 2006-2007 г.г. была исчислена Заявителем верно.

В связи с этим, подавая уточненные декларации по налогу на имущество, заявитель не имел оснований для подачи уточненных деклараций по налогу на прибыль за 2006-2007 г.г. В данном случае сумма налога на имущество, исчисленная к уменьшению, подлежала включению в доходную часть налоговой базы периода подачи уточнённых деклараций (2009 г.), который не относится к проверяемому периоду.

Таким образом, занижение налоговой базы за 2006-2007 г.г. на суммы, указанные в решении ответчика, отсутствует, что означает отсутствие события вменяемого налогового правонарушения, установленного п. 1 ст. 122 НК РФ и описанного в акте налоговой проверки. Соответственно, штраф и пени начислены ответчиком неправомерно.

Требования налогоплательщика по данному эпизоду подлежат удовлетворению.

По пунктам 1.1.9 и 1.1.31 решения

По мнению налогового органа, заявитель в 2006-2007гг. в нарушение п. 1 ст. 252, п. 1 ст. 254 и пп. 2 п. 1 ст. 268 Налогового кодекса РФ неправомерно включил в состав затрат при реализации лома черных и цветных металлов, полученного от демонтажа или ликвидации основных средств, стоимость по которой указанный лом был оприходован, а также включил в состав затрат при реализации макулатуры, стоимость по которой указанная макулатура была оприходована.

Налоговый орган полагает, что в соответствии с п. 2 ст. 254 НК РФ, заявитель был вправе уменьшить доходы от реализации материалов, выявленных в ходе инвентаризации или в результате демонтажа выводимых из эксплуатации основных средств, только на сумму налога на прибыль, уплаченную Заявителем при отражении стоимости тех же материалов в составе внереализационных доходов.

На основании изложенного, ответчик приходит к выводу о завышении Заявителем расходов, уменьшающих доходы от реализации металлолома и макулатуры, на разницу между стоимостью материалов и суммой налога, уплаченной Заявителем с внереализационного дохода.

Неуплата налога на прибыль составила в 2006г. 118 836 руб., и 70 715 руб. – в 2007г. Однако данные суммы уплате в бюджет не подлежат, поскольку данные суммы были уплачены заявителем по уточненной налоговой декларации, представленной 14.05.2009г. после назначения выездной налоговой проверки.

В связи с несвоевременной уплатой налога заявитель привлекается к налоговой ответственности, предусмотренной п.1 ст. 122 НК РФ, начисляются пени.

Судом установлено, что заявитель в 2006-2007гг. реализовывал лом черных и цветных металлов, а также макулатуру (материалы) третьим лицам, при этом доход, полученный от реализации, Заявитель уменьшал на стоимость материалов, по которой они были оприходованы.

Налоговый орган основывают свою позицию на получении заявителем впоследствии реализованных им материалов в результате демонтажа основных средств и иных операций, ссылаясь при этом на бухгалтерские проводки, отраженные в решении ответчика.

Между тем, как следует из бухгалтерских проводок, приведенных в решении, оприходование лома черных и цветных металлов отражалось с дебета субсчетов 10.04, 10.05 соответственно, макулатура – с субсчета 10.06. Согласно пояснениям заявителя макулатура отражена на субсчете 06 как отходы производства.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению (утв. Приказом Минфина РФ от 04.09.2001 N 69н) материалы, полученные в результате выбытия основных средств, отражаются на субсчете плана счетов - 10.06.

Таким образом, бухгалтерские проводки, на которые ссылается налоговый орган, не подтверждают факта приобретения металлолома и макулатуры в результате демонтажа основных средств.

На какие-либо иные документы, подтверждающие факт оприходования материалов в результате демонтажа основных средств либо инвентаризации ответчик не ссылается. Также налоговый орган не пояснил какие именно основные средства были демонтированы заявителем.

Проведение инвентаризации либо демонтажа основных средств заявителем отрицается.

При таких обстоятельствах факт приобретения спорных материалов заявителем в результате демонтажа либо инвентаризации, материалами дела не подтверждается.

В соответствии с пунктом 2 статьи 254 Налогового кодекса РФ стоимость материально-производственных запасов в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке



выводимых из эксплуатации основных средств, определяется как сумма налога, исчисленная с дохода, предусмотренного пунктами 13 и 20 части второй статьи 250 НК РФ.

Таким образом, суд соглашается с доводами заявителя о невозможности применения пункта 2 статьи 254 НК РФ в указанной ситуации, ввиду отсутствия доказательств демонтажа основных средств либо проведения заявителем инвентаризации.

Кроме того, как следует из налоговой декларации (строка 020 приложения 2 к листу 02 «Прямые расходы налогоплательщиков, осуществляющих оптовую, мелкооптовую и розничную торговлю в текущем отчетном (налоговом) периоде, относящихся к реализованным товарам») спорные затраты МУП «ПО «Казэнерго» были отнесены к расходам при реализации товаров.

Согласно пп. 2 п. 1 ст. 268 НК РФ при реализации товаров и (или) имущественных прав налогоплательщик вправе уменьшить доходы от таких операций на стоимость реализованных товаров и (или) имущественных прав, определяемую в следующем порядке: при реализации прочего имущества (за исключением ценных бумаг, продукции собственного производства, покупных товаров) - на цену приобретения (создания) этого имущества.

Заявителем не представлены документы, подтверждающие приобретение спорных материалов у сторонних организаций либо получения их в результате собственного производства, в связи с чем суд приходит к выводу о получении им данных материалов безвозмездно.

При таких обстоятельствах, ценой приобретения металлолома и макулатуры является цена оприходования данных материалов, т.е. их рыночная цена, определенная заявителем в соответствии с п. 8 ст. 250 НК РФ при их включении в налогооблагаемую базу в качестве внереализационного дохода.

Оценка заявителем внереализационного дохода при получении спорных материалов и их включении в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, налоговым органом не оспаривается.

В законе (ст. 270 Налогового кодекса Российской Федерации) не содержится запрета на включение в расходы стоимости безвозмездно полученных материалов. Следовательно, выручка от реализации спорного имущества подлежит уменьшению на стоимость утраченного в результате реализации имущества

В соответствии со статьей 41 НК РФ доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить.

Полученные материалы заявителем учтены в составе внереализационных доходов, что не отрицается налоговым органом.

Таким образом, при получении заявителем экономической выгоды в виде имущества им был уплачен налог на прибыль с полученного в результате этого дохода.

В соответствии с пунктом 3 статьи 248 НК РФ суммы, отраженные в составе доходов налогоплательщика, не подлежат повторному включению в состав его доходов.

При таких обстоятельствах сумма выручки, полученной от реализации материалов, включенных ранее в состав внереализационных доходов, не может быть включена повторно в состав доходов от реализации, поскольку иное приводит к двойному налогообложению.

Также суд принимает доводы заявителя об отсутствии состава налогового правонарушения, предусмотренного п. 1 ст. 122 НК РФ в связи с несоблюдением п. 4 ст. 81 НК РФ.

Как следует из материалов дела (Приложение №2 к решению №2-14 от 30.09.09г.) по состоянию на 28.03.07г. и 28.03.08г. по данным КЛС, КРСБ у заявителя имелась переплата по налогу на прибыль (бюджет РФ) в размере 4 401 090 руб. и 7 020 739 руб. соответственно.

Аналогичная ситуация по состоянию на 28.03.07г. и 28.03.08г. с налогом на прибыль (бюджет РТ) – переплата составляла 13 066 678,93 руб. и 20 585 726,33 руб. соответственно.

Таким образом, задолженность перед бюджетами по налогу на прибыль по срокам уплаты 28.03.07г. и 28.03.08г. в связи с подачей заявителем уточненных налоговых деклараций не образовалась, поскольку переплата налога на прибыль в данных периодах превышает размер сумм налога, подлежащих уплате в соответствии с уточненными декларациями, даже с учетом сумм налога на прибыль, начисленных ответчиком по результатам налоговой проверки.

Незаконность привлечения к налоговой ответственности при наличии переплаты по соответствующим налогам в тот же бюджет следует из п. 42 Постановления Пленума ВАС РФ от 28.02.2001г. №5.

На основании изложенного, суд считает требования заявителя по данному эпизоду подлежащими удовлетворению.

По пунктам 1.1.10, 1.1.32, 1.2.6 и 1.2.16 решения

По мнению налогового органа, заявителем в 2006-2007 гг. неправомерно не учтены при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль доходы от реализации в размере 1 182 094 руб., что повлекло неуплату налога на прибыль за 2006-2007 гг. в размере

283 702 руб. Данная сумма в соответствии с решением налогового органа уплате не подлежит в связи с тем, что она отражена заявителем в составе доходов по уточненным налоговым декларациям по налогу на прибыль за 2006-2007 г.г., поданным 14.05.2009 г. Однако в связи с несвоевременной уплатой налога на прибыль, начисленного на сумму доходов, подлежат уплате пени, а также налоговые санкции по п. 1 ст. 122 НК РФ (п.п. 1.1.10, 1.1.32 решения ответчика).

Те же основания повлекли за собой начисление налога на добавленную стоимость за 2006-2007 г.г. в сумме 220 047 руб. (п.п. 1.2.6, 1.2.16 решения ответчика).

Судом установлено, что заявителем в 2008-2009 г.г. были заключены договоры энергоснабжения с абонентами, перечисленными на стр. 53, 226-227 решения ответчика. Договоры предусматривали обязанность единовременной оплаты абонентами тепловой энергии, фактически потребленной в 2006-2007 г.г. без заключения договора энергоснабжения и без направления МУП ПО «Казэнерго» заявки на заключение такого договора. Одновременно с договорами сторонами были подписаны акты поставленных ресурсов, где зафиксировано количество фактически потребленной тепловой энергии и её стоимость, подлежащая оплате.

Ответчик считает, что заявитель должен был включить полученную оплату в доходы того налогового периода, когда фактически была потреблена тепловая энергия, т.е. 2006-2007 гг.

Кроме того, по мнению ответчика, заявитель должен был включить стоимость фактически потребленной тепловой энергии в налоговую базу по НДС 2006-2007 гг.

Однако при этом инспекцией не учтено следующее.

Согласно пункту 2 статьи 249 Налогового Кодекса выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной форме.

В зависимости от выбранного налогоплательщиком метода признания доходов и расходов поступления, связанные с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, признаются для целей налогообложения прибыли в соответствии со статьей 271 или статьей 273 Кодекса.

Пунктом 1 статьи 271 Кодекса определено, что налогоплательщиками, применяющими метод начисления при исчислении налогооблагаемой прибыли, доходы и расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления (выплаты) денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав.

Порядок признания доходов (в частности, доходов или выручки от реализации) при методе начисления определен статьями 271 и 316 Кодекса.

На основании пункта 3 статьи 271 Кодекса для доходов от реализации, если иное не предусмотрено гл. 25 Кодекса, датой получения дохода признается дата реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), определяемая в соответствии с пунктом 1 статьи 39 Кодекса, независимо от фактического поступления денежных средств (иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав) в их оплату.

В соответствии с п. 1 ст. 146 НК РФ объектом налогообложения НДС признаётся реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Таким образом, для установления объекта налогообложения налогом на прибыль и НДС необходимо установить факт реализации товаров (работ, услуг).

Согласно пункту 1 статьи 39 Кодекса реализацией товаров, работ или услуг организацией признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу на безвозмездной основе.

Таким образом, переход права собственности на товары (результаты выполненных работ, услуг) может быть признан реализацией только в том случае, когда налогоплательщиком совершаются юридические либо фактические действия, направленные на передачу такого права конкретному лицу. Если же в конкретной ситуации отсутствует волеизъявление налогоплательщика на передачу права собственности на товары, на выполнение работ или оказание услуг контрагенту, то нет оснований утверждать, что имеет место реализация в смысле статьи 39 НК РФ.

В рассматриваемой ситуации физические и юридические лица, перечисленные в решении ответчика, потребляли тепловую энергию, принадлежащую заявителю, без его согласия и без его ведома. Заявителем объемы тепловой энергии, потребленной указанными лицами, рассматривались как технологические потери. Ответчиком данные обстоятельства не оспариваются.

Заявителю был неизвестен ни сам факт потребления данными лицами принадлежащей ему тепловой энергии, ни ее объем и стоимость, что не опровергается налоговым органом. Данное обстоятельство подтверждается самими потребителями. Так, на стр. 55 решения ответчика приводится ссылка на протоколы допроса свидетелей – должностных лиц организаций-потребителей тепловой энергии. В частности, ИП

Тимонина О.В. (протокол допроса № 2-4/19 от 04.09.2009 г.) показала, что в 2006 году она потребляла тепловую энергию без оформления договора. Договор на пользование тепловой энергией № 2726 был заключен 28.10.2008 г. и возлагал на неё обязанность по погашению задолженности за фактически потреблённую в 2006 г. тепловую энергию. После оформления договора был составлен акт поставленных ресурсов, включающий в себя дебиторскую задолженность за потреблённую в 2006 г. тепловую энергию.

Таким образом, только в октябре 2008 г. заявителю стало известно о том, что в 2006-2007 г.г. Тимониной О.В. потреблялась тепловая энергия, было обмеряно занимаемое ею помещение и рассчитан объем фактически потребленной тепловой энергии, зафиксированный в акте поставленных ресурсов.

Следовательно, в 2006-2007 г.г. реализация тепловой энергии в смысле, придаваемом этому понятию ст. 39 НК РФ, отсутствовала, что означает отсутствие и объекта обложения НДС и налогом на прибыль.

Судом принимается довод заявителя о том, что в 2006-2007 г.г. отсутствовал и факт получения им дохода от реализации тепловой энергии в смысле ст. 41 НК РФ, что также означает отсутствие объекта обложения налогом на прибыль и НДС.

В соответствии со ст. 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком.

Прибылью в целях главы 25 НК РФ признается для российских организаций - полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

В соответствии с п. 1 ст. 154 НК РФ налоговая база по налогу на добавленную стоимость при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 40 Кодекса, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

Таким образом, для возникновения обязанности по исчислению и уплате налога на прибыль и НДС налогоплательщиком должен быть получен доход от реализации товара (работ, услуг).

В соответствии со ст. 41 НК РФ доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами "Налог на доходы физических лиц", "Налог на прибыль организаций" Налогового Кодекса.

Таким образом, доходом признается не просто предполагаемое получение налогоплательщиком абстрактной экономической выгоды, но получение только такой выгоды, размер которой можно оценить.

Между тем, в 2006-2007 г.г. (периодах фактического потребления тепловой энергии) заявитель, что не оспаривается ответчиком, не знал ни о самом факте потребления тепловой энергии, ни об объемах, потребляемых перечисленными в решении ответчика лицами. Для расчета объема энергии, потребляемого каждым из абонентов, и её стоимости заявителю необходимо было получить показания приборов учета, принадлежащих им, либо технические паспорта на занимаемые ими помещения для определения объема потребляемой тепловой энергии расчетным путем.

Данные сведения у заявителя до момента подписания договоров и актов поставленных ресурсов с абонентами отсутствовали, следовательно, полученный доход не мог быть оценён в целях налогообложения. Возможность оценки полученного дохода возникла у заявителя только после подписания первичных документов с абонентами (т.е. в 2008-2009 г.г.). Следовательно, объект налогообложения в проверенный период у заявителя отсутствовал.

В соответствии с п. 1 ст. 54 НК РФ налогоплательщики-организации исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.

В соответствии с положениями ст. 313 НК РФ 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.

Подтверждением данных налогового учета являются первичные учетные документы (включая справку бухгалтера); аналитические регистры налогового учета; расчет налоговой базы.

Исходя из вышеприведенных норм НК РФ, для формирования налоговой базы налогоплательщик должен иметь первичные документы. В их отсутствие исчисление налога невозможно.

Ответчиком не оспаривается, что в 2006-2007 г.г. заявитель не имел первичных документов, подтверждающих факт потребления указанными в решении лицами тепловой энергии, её объём и стоимость.

Таким образом, основания и возможность формирования налоговой базы и исчисления налога на прибыль и НДС возникли у заявителя только в момент оформления первичных документов.

Довод ответчика о том, что при оформлении первичных документов (договоров, актов поставленных ресурсов) заявитель должен был подать уточненные налоговые декларации за периоды, когда была фактически потреблена тепловая энергия, судом отклоняется ввиду нижеследующего.

В соответствии с п. 1 ст. 81 НК РФ при обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган налоговой декларации факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик обязан внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию в порядке, установленном настоящей статьей.

Пунктом 1 статьи 54 НК РФ предусмотрено, что при обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем (отчетном) налоговом периоде перерасчет налоговых обязательств производится в периоде совершения ошибки. В случае невозможности определения конкретного периода корректируются налоговые обязательства отчетного периода, в котором выявлены ошибки (искажения).

Таким образом, уточненная налоговая декларация подаётся только в том случае, когда налогоплательщиком изначально допущена ошибка при исчислении налоговой базы.

Отсутствие в спорные налоговые периоды первичных документов и, как следствие, сведений об объекте налогообложения, не является ошибкой при исчислении налоговой базы. Следовательно, обязанности подачи уточненных деклараций за 2006-2007 г.г. у заявителя при оформлении первичных документов не возникло. Выводы суда в этой части согласуются с позицией ФАС Поволжского округа, высказанной в постановлении от 10.01.2007 по делу № А65-5810/2005-СА2-8.

Исходя из вышеизложенного, суд находит требования налогоплательщика по данному эпизоду подлежащими удовлетворению.

По пунктам 1.1.11 и 1.1.33 решения

По мнению налогового органа, заявитель в 2006-2007 гг. неправомерно применял к основным средствам повышающий коэффициент амортизации 2, поскольку не доказал, что эти средства эксплуатируются им в условиях агрессивной среды и повышенной сменности.

В результате налоговый орган доначисляет предприятию налог на прибыль организаций за 2006 год в сумме 4 052 627 руб. и налог на прибыль организаций за 2007 год в сумме 5 770 679 руб.

По мнению заявителя, предприятие правомерно, в строгом соответствии с требованиями п. 7 ст. 259 НК РФ, применяло указанный коэффициент 2 в отношении основных средств, используемых для работы в условиях повышенной сменности и агрессивной среды. При этом заявитель представил в материалы дела соответствующие доказательства, свидетельствующие об эксплуатации оборудования в указанных условиях. Налоговый орган в свою очередь не смог опровергнуть ни одного из доказательств, представленных заявителем. Налоговый орган также не смог представить каких-либо доказательств того, что оборудование не используется заявителем в условиях повышенной сменности и агрессивной среды. Налоговый орган также не смог указать, какими конкретно документами заявитель должен подтверждать право на применение повышающего коэффициента.

Исследовав доводы сторон по данному эпизоду, изучив доказательства, представленные сторонами, заслушав устные объяснения представителей сторон, суд приходит к следующим выводам.

В соответствии с п. 7 ст. 259 НК РФ (в редакции, действовавшей в проверяемом периоде), в отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, к основной норме амортизации налогоплательщик вправе применять специальный коэффициент, но не выше 2.

Таким образом, достаточным основанием для применения налогоплательщиком коэффициента 2 ускоренной амортизации является наличие одного из следующих двух условий: 1) использование основных средств в условиях повышенной сменности; 2) использование основных средств в условиях агрессивной среды.

Как следует из материалов дела, в отношении основных средств налогоплательщика выполняются оба условия одновременно.

Так, судом установлено, что основные средства эксплуатируются предприятием в условиях повышенной сменности.

Налоговое законодательство не раскрывает, какой режим работы признается «повышенной сменностью». По мнению Минфина России, режим повышенной сменности означает использование основных средств более двух смен в течение суток, например трехсменный или круглосуточный режим работы (письма Минфина России от 30.05.2008



№ 03-03-06/1/341, от 19.10.2007 № 03-03-06/1/727, от 13.02.2007 № 03-03-06/1/78, от 25.06.2007 № 03-03-06/1/395).

Таким образом, по мнению контролирующих органов, режимом нормальной работы оборудования является двухсменный режим. Коэффициент 2 можно применять, если оборудование эксплуатируется более чем в две смены, например в трехсменном или круглосуточном режиме.

Основные средства предприятия эксплуатируются в условиях повышенной сменности, что подтверждается следующими документами.

Согласно п. 2.1 Устава предприятия основной уставной деятельностью предприятия является бесперебойное, надежное и качественное снабжение населения и потребителей теплом, горячей водой и электрической энергией, а также своевременное выполнение текущего и капитального ремонта оборудования котельных, центральных тепловых пунктов, наружных тепловых сетей, сетевых сооружений, электрических сетей, энергетического оборудования и трансформаторных подстанций.

Согласно п. 1.1 Положений о производственном энергетическом районе (Энергорайоне) (утв. директором предприятия 21.04.2003 г. и генеральным директором предприятия 09.06.2006 г.) производственный энергетический район (Энергорайон) является структурным подразделением предприятия.

В силу Раздела III Положений Задачами Энергорайона являются:

3.1. Обеспечение потребителей бесперебойным теплоснабжением и горячим водоснабжением.

3.2. Обеспечение надежной, безопасной и экономичной работы теплоэнергетического оборудования и тепловых сетей Энергорайона.

3.3. Внедрение в производство новых технологий.

3.4. Экономия средств объединения за счет рационализации работы оборудования.

В соответствии с п. 4.1 Положений Функцией Энергорайона является, в том числе, организация бесперебойной, надежной, безопасной и экономичной работы теплоэнергетического оборудования и тепловых сетей Энергорайона.

Для надлежащего выполнения уставной деятельности, а именно чтобы теплоснабжение и водоснабжение населения и потребителей были бесперебойными, имущество предприятия эксплуатируется в круглосуточном режиме в соответствующих котельных.

Надлежащий надзор и контроль за работой оборудования предприятия в котельных круглосуточно осуществляется операторами котельных.

Согласно Должностным инструкциям оператора котельной (утв. директором предприятия от 21.04.2003 г. И генеральным директором предприятия 18.10.2006 г.):

п. 1.4.: Оператор котельной должен знать: устройство и принцип работы водогрейных и паровых котлов и вспомогательного оборудования; устройство и принцип работы центробежных и поршневых насосов, электродвигателей и паровых двигателей; технологические схемы работы установки и сигнализации в котельной; расположение основного и вспомогательного оборудования, схемы коммуникаций трубопроводов и их устройство, расположение арматуры; эксплуатационные данные котельного оборудования и механизмов; производственные инструкции по эксплуатации на каждый вид установленного оборудования (котлы, насосы, тягодутьевые установки, водоподогреватели, деаэраторы и т.д.) и т.п.;

п. 2.2: Оператор обязан: подготавливать котел и вспомогательное оборудование к работе; растапливать котел, включать его и вспомогательное оборудование в работу; останавливать котел при нормальных условиях с выводом в резерв или ремонт и в аварийных случаях; обслуживать теплосетевые бойлерные установки, расположенные в зоне обслуживания основных агрегатов; следить за состоянием основного и вспомогательного оборудования, арматуры, гарнитуры, КИП, средств автоматизации и управления и т.п.;

п. 2.4: Оператор должен работать по графику суммированного учета рабочего времени, утвержденного генеральным директором объединения, на основании которого ежемесячно в энергорайоне составляется пофамильный график дежурств, утвержденный начальником (гл. инженером) Энергорайона. Дежурство в течение двух смен (сутки) подряд запрещается.

Согласно Графикам работы по годовому суммированному учету рабочего времени на 2006 и 2007 годы для операторов котельных и ЦТП (утв. генеральным директором предприятия 28.12.2005 г. и 25.12.2006 г) операторы котельных и ЦТП работают ежедневно, круглосуточно, по 12 часов подряд в течение 2 смен.

На основании изложенного, все оборудование предприятия (котлы и котельное оборудование, насосы, двигатели, иное вспомогательное оборудование котельных, здания котельных, трубопроводы, тепловые сети и т.п.) эксплуатируются заявителем в круглосуточном режиме.

Перечень основных средств, работавших в круглосуточном режиме в 2006-2007 гг., закреплен предприятием в приложениях № 1 и № 2 к приказу генерального директора МУП ПО «Казэнерго» от 30.12.2008 г. № 671-К «О применении специального

коэффициента 2 к норме амортизации основных средств в 2006-2007 гг.», имеющихся в материалах дела.

Кроме того, факт эксплуатации в круглосуточном режиме указанных основных средств также подтверждается соответствующей справкой главного инженера предприятия.

При этом налоговый орган не оспаривает факт эксплуатации оборудования в круглосуточном режиме и не представляет какие-либо доказательства, опровергающие данное обстоятельство.

Ссылка налогового органа на то, что имущество предприятия изначально предназначено для работы в условиях круглосуточного режима, не лишает налогоплательщика права на применение коэффициента 2.

Во-первых, в подтверждение того факта, что данное имущество изначально предназначено для работы в условиях круглосуточного режима, налоговый орган ссылается на письма производителей указанного оборудования, полученные после составления акта выездной проверки.

В ходе проведения выездной проверки и на стадии представления возражений на акт выездной проверки заявитель с указанными письмами ознакомлен не был. Поскольку наличие данных писем в акте налоговой проверки не отражено, то заявитель был лишен возможности представить свои возражения по данным доказательствам.

Из п. 8 ст. 108 НК РФ следует, что налоговый орган не вправе при вынесении решения ссылаться на доказательства, полученные после составления акта налоговой проверки и не отраженные в данном акте.

Таким образом, данные доказательства являются недопустимыми, как полученные с нарушением закона, и не могут быть положены в основу принятия оспариваемого решения.

Во-вторых, в любом случае, налоговое законодательство не устанавливает подобных ограничений для применения коэффициента амортизации 2.

Как было указано ранее, контролирующие органы под режимом повышенной сменности понимают использование основных средств более двух смен в течение суток безотносительно того, что данное оборудование изначально предусмотрено для работы в круглосуточном режиме. Это следует из того, что сроки полезного использования по основным средствам, согласно Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 N 1, установлены исходя из режима работы в две смены.

Судом также установлено, что основные средства, в отношении которых налогоплательщиком применен коэффициент 2, эксплуатируются в условиях агрессивной среды.

Понятие агрессивной среды дается в п. 7 ст. 259 НК РФ. Согласно названному пункту под агрессивной средой понимается совокупность природных и (или) искусственных факторов, влияние которых вызывает повышенный износ (старение) основных средств в процессе их эксплуатации. К работе в агрессивной среде приравнивается также нахождение основных средств в контакте с взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации.

На основании изложенного, достаточным условием для применения коэффициента амортизации 2 является воздействие агрессивных факторов на основное средство, вызывающих его повышенный износ, либо нахождение основного средства в контакте с агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной аварии указанного основного средства.

Иных требований для применения коэффициента 2 к оборудованию, работающему в условиях агрессивной среды, налоговое законодательство не содержит.

При этом налогоплательщик самостоятельно определяет факторы, вызывающие повышенный износ основных средств, поскольку перечень таких факторов является открытым и действующим законодательством не ограничивается.

Законодательство также не устанавливает степень (процент) износа основных средств (в результате воздействия агрессивных факторов) для возможности применения коэффициента 2. Таким образом, даже незначительное увеличение износа оборудования в результате воздействия тех или иных агрессивных факторов является основанием для использования налогоплательщиком указанного коэффициента.

Кроме того, законодательство не устанавливает обязанности налогоплательщика по привлечению эксперта или иного компетентного лица для подтверждения факта наличия агрессивной среды и, следовательно, права на применение коэффициента 2.

Аналогичные выводы изложены в Постановлении ФАС Поволжского округа от 23.06.2009 по делу N А65-24482/2007.

При этом налогоплательщик самостоятельно определяет перечень основных средств, которые используются им в условиях агрессивной среды.

Налоговый кодекс РФ не содержит требования о согласовании перечня основных средств, работающих в агрессивной среде, с каким-либо властным органом, в том числе и с налоговым органом.

Аналогичный вывод изложен ФНС России в письме от 23.09.2005 N 02-1-08/200@ и Минфином России в письмах от 23.01.2002 N 04-02-06/2/4, от 14.01.2002 N 04-02-06/2/2 и от 27.08.2007 N 03-03-06/1/604 и от 13.02.2007 N 03-03-06/1/78.

Кроме того, аналогичной позиции придерживается и ФАС Поволжского округа в постановлении от 23.06.2009 по делу N А65-24482/2007

Законодательство не раскрывает порядок подтверждения права налогоплательщика на применение коэффициента 2 в связи с эксплуатацией оборудования в условиях агрессивной среды и не содержит каких-либо требований к документам, закрепляющим указанное право.

Из материалов дела следует, что налогоплательщик документально обосновал свое право на применение коэффициента 2.

Как установлено судом, в ходе проведения выездной налоговой проверки МУП ПО «Казэнерго» представило налоговому органу все документы, истребованные по данному эпизоду, и дало надлежащие пояснения по имеющимся у проверяющих вопросам. При этом налоговый орган не имел претензий к заявителю в связи с непредставлением им каких-либо документов, обосновывающих наличие агрессивной среды, что подтверждается, в частности, не привлечением заявителя к налоговой ответственности по ст. 126 НК РФ и не оспаривается налоговым органом.

Заявителем также представлены соответствующие документы в материалы настоящего дела. Указанные документы, по мнению суда, надлежащим образом подтверждают право заявителя на применение специального коэффициента 2 в отношении основных средств, используемых в условиях агрессивной среды.

Так, заявителем представлен приказ генерального директора МУП ПО «Казэнерго» от 30.12.2008 г. № 671-К «О применении специального коэффициента 2 к норме амортизации основных средств в 2006-2007 гг.» вместе с Приложениями № 1 и № 2.

Указанным Приказом на предприятии в проверяемом периоде был введен специальный коэффициент 2 по оборудованию, используемому в условиях повышенной сменности и агрессивной среды.

Приложения к приказу содержат полный перечень оборудования, используемого в условиях повышенной сменности и агрессивной среды, и факторы, вызывающие его повышенный износ. Указанные Приложения утверждены главным инженером предприятия, заместителем главного инженера по эксплуатации, начальником ПТО и начальником службы производственного контроля, то есть ведущими специалистами технической службы предприятия, обладающими специальным техническим образованием и познаниями в области агрессивных сред. Таким образом, техническая

служба заявителя участвовала в анализе агрессивной среды на предприятии и подготовке списка основных средств, эксплуатируемых в агрессивной среде.

Налогоплательщик также представил справку начальника ПТО о воздействии агрессивных факторов. Указанная Справка содержит подробное описание вредных факторов, имеющих на предприятии, в которых работает оборудование, и которые значительно ускоряют его износ. Из Справки следует, что оборудование, перечисленное в приложениях к приказу генерального директора, действительно используется для работы в агрессивной среде.

По требованию налогового органа налогоплательщиком также были представлены технические паспорта и акты ввода в эксплуатацию на каждое основное средство, которое эксплуатируется в условиях агрессивной среды. Из этих документов также следует, что оборудование эксплуатируется налогоплательщиком в условиях агрессивной среды. Так, согласно техническим паспортам оборудование не предназначено изначально для работы в агрессивной среде и не обладает специальной защитой от воздействия вредных факторов. Доказательств обратного налоговым органом в нарушение статей 65 и 200 АПК РФ не представлено.

Указанные документы в совокупности свидетельствуют о том, что налогоплательщик правомерно применял коэффициент 2 в отношении оборудования, используемого в условиях агрессивной среды.

О достаточности документов, представленных заявителем для применения коэффициента 2, свидетельствует и арбитражная практика (определение Президиума ВАС РФ от 28.12.2007 N 17299/07 по делу N А33-1226/2007, постановление ФАС Северо-Западного округа от 27.06.2007 по делу N А42-2394/2006, постановление ФАС Уральского округа от 27.03.2007 N Ф09-1986/07-С3 по делу N А07-19515/066, постановление ФАС Поволжского округа от 23.06.2009 по делу N А65-24482/2007).

Налоговый орган не опроверг довода заявителя о том, что оборудование эксплуатируется им в условиях агрессивной среды. Предприятие представило соответствующие документы, свидетельствующие об эксплуатации оборудования в условиях агрессивной среды.

При этом, как следует из решения, налоговый орган по сути формально отказал в применении коэффициента 2 без всякой мотивировки и какого-либо письменного анализа документов, представленных предприятием. Так, налоговый орган не указал, каким образом и из содержания каких именно документов следует, что основания для применения коэффициента 2 отсутствуют. Кроме того, налоговый орган также не смог опровергнуть ни одного документа, представленного заявителем, равно как и не смог

опровергнуть информацию, содержащуюся в этих документах, либо выявить в ней какие-либо ошибки, расхождения или неточности.

Налоговый орган ни в решении, ни в ходе судебного разбирательства не привел ни одного допустимого доказательства того, что заявителем оборудование не эксплуатируется в условиях агрессивной среды. Налоговый орган также не смог опровергнуть информацию, содержащуюся в этих документах, выявить в ней какие-либо ошибки, расхождения или неточности, в том числе путем проведения экспертизы.

Налоговый орган также не указал, какими конкретно документами заявитель должен подтверждать наличие агрессивной среды на предприятии и право на применение повышающего коэффициента, если представленных документов недостаточно.

Таким образом, проверяющие в нарушение статей 65 и 200 АПК РФ не опровергли довода налогоплательщика о том, что оборудование эксплуатируется им в условиях агрессивной среды,

Налоговый орган также не привел ни одного относимого и допустимого доказательства того, что оборудование не эксплуатируется налогоплательщиком в агрессивной среде.

Обязанность доказывания отсутствия агрессивной среды лежит на налоговом органе в силу ст. 65 и ст. 200 АПК РФ, на что также указывает судебная практика (постановление ФАС Поволжского округа от 23.06.2009 по делу N А65-24482/2007, постановление ФАС Северо-Западного округа от 18.12.2007 по делу N А05-3300/2007).

Ни в обжалуемом решении, ни в объяснениях по арбитражному делу налоговый орган не приводит каких-либо доказательств в свою пользу.

При этом, в случае наличия у налогового органа сомнений по поводу работы оборудования в агрессивной среде, он помимо истребования документов должен был провести иные мероприятия налогового контроля, такие как осмотр территорий, помещений, документов и оборудования заявителя, использующегося в агрессивной среде, в соответствии с п. 1 ст. 92 НК РФ, а также допросить в качестве свидетелей работников, работающих на данном оборудовании, по поводу условий эксплуатации данного оборудования в соответствии с п. 1 ст. 90 НК РФ. Однако указанных мероприятий налогового контроля ответчиком осуществлено не было.

Кроме того, налоговый орган должен был привлечь эксперта для установления факта наличия либо отсутствия агрессивной среды на предприятии Заявителя.

Ответчик является органом налогового контроля и не обладает соответствующими знаниями об агрессивных средах и оказываемом ими влиянии на оборудование. Таким

образом, Налоговый орган не имел права самостоятельно делать выводы относительно наличия/отсутствия агрессивной среды на предприятии Заявителя.

Для этого Налоговый орган должен был привлечь эксперта, обладающего соответствующими знаниями об агрессивных средах. Обязанность Налогового органа по привлечению эксперта прямо предусмотрена ст. 95 НК РФ и распространяется на случаи, когда требуются специальные познания для разъяснения возникающих в ходе проверки вопросов, которыми не обладают сотрудники Налогового органа.

Согласно п. 1 ст. 95 НК РФ в необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля, в том числе при проведении выездных налоговых проверок, на договорной основе может быть привлечен эксперт. Экспертиза назначается в случае, если для разъяснения возникающих вопросов требуются специальные познания в науке, искусстве, технике или ремесле».

Поскольку Ответчик не привлек эксперта по настоящему делу, то его довод об отсутствии агрессивной среды на предприятии Заявителя является необоснованным.

Аналогичный вывод изложен в постановлении ФАС Поволжского округа от 23.06.2009 по делу N А65-24482/2007.

Таким образом, налоговый орган не опроверг довод налогоплательщика об использовании оборудования в агрессивной среде.

Довод налогового органа о том, что предприятие при использовании основных средств не допускало отклонений от правил их эксплуатации, что свидетельствует о том, что данное оборудование не работает в агрессивной среде, также признается судом необоснованным ввиду следующего.

По словам представителя заявителя, предприятие действительно при работе основных средств не допускало отклонений от технических параметров, заложенных для эксплуатации данных объектов.

Это вызвано тем, что в противном случае предприятие вообще бы не имело права эксплуатировать данное оборудование, а орган технического надзора имел бы право приостановить деятельность предприятия до устранения нарушений в эксплуатации оборудования.

По сути, налоговый орган указанным доводом пытается исключить возможность применения любыми налогоплательщиками коэффициента 2 по оборудованию, используемому в условиях агрессивной среды: если условия эксплуатации оборудования соответствуют технической документации, то, по мнению налогового органа, агрессивной среды нет и быть не может; если условия эксплуатации не соответствуют технической



документации, то агрессивная среда есть, однако заявитель в этом случае неправомерно эксплуатирует оборудование в нарушение норм техники безопасности.

Таким образом, чтобы налогоплательщик мог воспользоваться коэффициентом 2, налоговый орган фактически предлагает ему эксплуатировать оборудование с нарушением технических параметров, заложенных в нормативно-техническую документацию, что является недопустимым.

Право на применение коэффициента 2 не зависит от того, позволяют ли технические показатели основного средства использовать это средство в условиях агрессивной средой или нет. Достаточным условием для применения коэффициента 2 является факт использования оборудования в условиях агрессивной среды.

При этом если даже допустить, что оборудование изначально предусмотрено для работы в условиях агрессивной среды, указанное обстоятельство не является основанием для отказа в применении коэффициента 2.

Налоговый кодекс РФ не содержит разъяснений, можно ли применять этот коэффициент при амортизации основных средств, изначально имеющих определенную степень защиты, или опасных производственных объектов, изначально предназначенных для использования в условиях агрессивной среды.

В соответствии с п. 7 ст. 3 НК РФ все неустранимые сомнения неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика.

По мнению суда, ускоренную норму амортизации можно применять по любым основным средствам, даже если технической документацией предусмотрена его эксплуатация в условиях агрессивной среды.

Указанный вывод следует из содержания ст. 259 НК РФ, согласно которой ускоренная амортизация применяться не может лишь в одном случае. Это относится к основным средствам первой - третьей амортизационных групп при использовании нелинейного метода. Других исключений эта норма не устанавливает.

Аналогичный вывод изложен в определении Высшего Арбитражного Суда РФ от 22.05.2008 № 6444/08.

Федеральные арбитражные суды округов также отклоняют доводы налогового органа о том, что опасные производственные объекты изначально рассчитаны на работу в условиях агрессивной среды. По мнению судов, применение к указанным объектам повышающего коэффициента правомерно (постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 23.03.2009 N Ф04-4795/2008(3206-А46-40) по делу N А46-11259/2007, постановление ФАС Московского округа от 03.09.2008 N КА-А40/8028-08 по делу N А40-

63848/07-140-365; постановление ФАС Уральского округа от 29.01.2008 N Ф09-9474/07-СЗ по делу N А76-4441/07).

Кроме того, основные средства подлежат признанию используемыми в условиях агрессивной среды еще и потому, что являются опасными производственными объектами, находящимися в контакте с агрессивной технологической средой.

Согласно Свидетельству о регистрации опасных производственных объектов в государственном реестре опасных производственных объектов № А43-00265, выданному предприятию Федеральной службой по экологическому, техническому и атомному надзору и представленному в материалы дела, 130 котельных предприятия, образующих Систему теплоснабжения города Казани, отнесены к опасным производственным объектам.

Согласно Страховому полису № 0069877 Серия ОПО, выданному ОАО «Национальная страховая компания Татарстан», предприятием застрахована ответственность за нанесение ущерба жизни, здоровью или имуществу третьих лиц или окружающей природной среде в результате аварии, произошедшей на эксплуатируемых налогоплательщиком опасных производственных объектах, указанных выше (93 котельных).

Указанные опасные производственные объекты могут стать причиной (источником) аварийной ситуации вследствие контакта с взрыво-, пожароопасной технологической средой (пар, вырабатываемый технологическим оборудованием и транспортируемый по трубопроводам, воздух - в сосудах, работающих под давлением, метан - в системах газопотребления, мазут - в трубопроводах и топливоиспользующем оборудовании).

Следовательно, эксплуатация основного и вспомогательного оборудования, находящегося в указанных котельных, а также зданий котельных в силу п. 7 ст. 259 НК РФ приравнивается к работе в агрессивной среде. Следовательно, налогоплательщик правомерно использует повышающий коэффициент амортизации.

Аналогичный вывод изложен в постановлении ФАС Западно-Сибирского округа от 23.03.2009 N Ф04-4795/2008(3206-А46-40) по делу N А46-11259/2007.

Довод налогового органа о том, что учетной политикой по налогу на прибыль на 2006 и 2007 годы возможность применения коэффициента 2 не предусмотрена, не является основанием для отказа в его применении.

Согласно ст. 313 НК РФ порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения.

Однако из указанной и других норм налогового законодательства не следует, что установленное законом право на применение ускоренной амортизации зависит от утверждения его приказом об учетной политике налогоплательщика.

В отношении повышающего коэффициента 2 по основным средствам, используемым в условиях повышенной сменности и (или) агрессивной технологической среды, законодателем не установлена обязанность налогоплательщика отражать в учетной политике возможность его применения.

Налогоплательщик в соответствии с требованиями, установленными ст. 259 НК РФ, закрепил в учетной политике для целей налогообложения применение линейного метода начисления амортизации. Данный метод не изменялся в связи с применением коэффициента ускоренной амортизации, так как данный коэффициент применяется к уже определенной налогоплательщиком по линейному методу норме амортизации.

Применение специального коэффициента 2 является не изменением метода амортизации, а реализацией предусмотренного в п. 7 ст. 259 НК РФ ускоренного порядка начисления уже существующей нормы амортизации - увеличения суммы расходов текущего налогового периода с учетом коэффициента.

Аналогичный вывод изложен в постановлении ФАС Уральского округа от 23.10.2008 N Ф09-7703/08-С3 по делу N А76-3007/08 и постановлении ФАС Уральского округа от 27.02.2008 N Ф09-656/08-С3 по делу N А76-10623/07.

Тот факт, что учетной политикой по налогу на прибыль на 2006 и 2007 гг., был предусмотрен порядок начисления амортизации по объектам основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, без применения специальных коэффициентов к основным нормам амортизации, а разработка перечня указанных основных средств осуществлена предприятием только в 2008 году, не лишает налогоплательщика права на перерасчет сумм начисленной и учтенной в составе расходов за 2006-2007 годы амортизации в связи с применением специальных коэффициентов.

К аналогичному выводу пришел ВАС РФ в определении от 28.12.2007 N 17299/07 по делу N А33-1226/2007.

На основании вышеизложенного, заявление предприятие по данному эпизоду подлежит удовлетворению.

По пункту 1.1.13 решения

По мнению налогового органа, заявителем в 2006 г. неправомерно не учтены при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль доходы в виде кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности в размере 980 000 руб., что повлекло

неуплату налога на прибыль за 2006 г. в размере 235 200 руб. Данная сумма в соответствии с решением налогового органа уплате не подлежит в связи с тем, что указанная кредиторская задолженность отражена заявителем в составе доходов в 2007 г. Однако в связи с несвоевременной уплатой налога на прибыль, начисленного на сумму дохода, подлежат уплате пени, а также налоговые санкции по п. 1 ст. 122 НК РФ.

Судом при рассмотрении дела установлено, что заявителем (заёмщик) и КЗИО Исполкома г. Казани (займодавец) был заключен договор займа № 144 от 23.10.2001 г., по которому заявителю была выдана сумма займа в размере 980 000 руб. со сроком возврата 31.12.2002 г.

КЗИО Исполкома г. Казани в августе 2007 г. обратился в арбитражный суд с иском о взыскании невозвращенного займа. ФАС Поволжского округа № А65-17069/07-СГ1-30 от 04.03.2008 г. вынесено постановление об отказе в иске КЗИО Исполкома г. Казани в связи с истечением срока исковой давности.

Заявителем кредиторская задолженность в размере суммы займа была включена в увеличение финансового результата 2007 года.

Ответчик указывает, что данная сумма должна быть включена в доходы 2006 г., когда истёк срок исковой давности.

Однако налоговым органом не учтено следующее.

В соответствии с подп. 18 п. 1 ст. 250 НК РФ внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям.

Порядок списания кредиторской задолженности регламентирован Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998 N 34н.

Пунктом 78 этого Положения предусмотрено, что суммы кредиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся на финансовые результаты у коммерческой организации.

Спорная кредиторская задолженность не была выявлена заявителем в 2006 г. в качестве задолженности с истекшим сроком исковой давности. Соответственно, первичные документы, служащие основанием для её списания (акт инвентаризации, обоснование, приказ руководителя о списании), в 2006 г. отсутствовали. Они были

оформлены в 2007 г., после того, как МУП ПО «Казэнерго» было сделано заявление о пропуске контрагентом срока исковой давности в рамках арбитражного дела № А65-17069/07-СГ1-30. В тот же налоговый период данная задолженность была включена во внереализационные доходы. Данные обстоятельства Ответчиком не оспариваются.

Следовательно, предусмотренных Налоговым Кодексом условий для включения в доходы суммы кредиторской задолженности в 2006 году не было. Выводы суда в этой части соответствуют позиции Президиума ВАС РФ, высказанной при рассмотрении аналогичной ситуации в постановлении от 15.07.2008 № 3596/08 по делу N А57-10603/06-6, а также мнению ФАС Поволжского округа, выраженному в постановлении от 14.08.2009 по делу № А12-1401/2009.

Заявление о пропуске кредитором срока исковой давности было сделано налогоплательщиком при рассмотрении спора в Арбитражном суде РТ в 2007 г.

Как видно из содержания судебных актов по делу № А65-17069/07-СГ1-30, между сторонами имелся спор о том, истёк ли в действительности срок исковой давности. Спор был разрешён решением АС РТ по делу от 04.10.2007 г. (вступило в законную силу 04.11.2007 г., в апелляционном порядке не обжаловалось).

Соответственно, до вступления в законную силу судебного акта, установившего факт пропуска кредитором срока исковой давности, у заявителя отсутствовали основания для включения сумм спорной кредиторской задолженности в доходную часть налоговой базы по налогу на прибыль.

Следовательно, решение ответчика по данному эпизоду подлежит признанию недействительным, а требования заявителя – удовлетворению.

По пунктам 1.1.14 и 1.1.15 решения

Решением налогового органа заявителю предложено уплатить 227 401 руб. налога на прибыль за 2006 г. (п. 1.1.14 решения), 40 813 руб. налога на прибыль за 2006 г. (п. 1.1.15 решения), а также соответствующие суммы пеней и налоговых санкций.

Основанием для начисления налогов послужил вывод ответчика о неправомерном включении заявителем в расходы кредиторской задолженности в общей сумме 1 117 557,83 руб., взысканной с него решением суда.

Судом установлено, что в 2001 г. Заявителем были приобретены ТМЦ у АОЗТ «Салам Кар Сервис» на общую сумму 947 505,19 руб. Право требования долга с заявителя было уступлено поставщиком Казанской городской организации инвалидов – незрячих специалистов «Аринт» по договору цессии. Последняя обратилась в арбитражный суд с иском о взыскании задолженности с Заявителя.

Постановлением ФАС Поволжского округа от 05.12.2006 г. по делу № А65-23312/2003-СГЗ-15 иск был удовлетворен.

Кроме того, так же в 2001 г. заявителем были приобретены ТМЦ у АОЗТ «Салам Кар Сервис» на общую сумму 170 052,64 руб. Право требования долга с заявителя было уступлено поставщиком ООО «ДЭО» по договору цессии. Последнее обратилось в арбитражный суд с иском о взыскании задолженности с заявителя.

Постановлением ФАС Поволжского округа от 12.01.2006 г. по делу № А65-12809/03-СГЗ-12 иск был удовлетворен.

На основании указанных постановлений ФАС Поволжского округа суммы задолженности были выплачены кредиторам и включены заявителем в расходы 2006 года.

Ответчик указывает, что оплата долга по договору поставки не может свидетельствовать о заключении новой сделки. Данные расходы не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

Выводы ответчика признаются судом не основанными на нормах налогового законодательства ввиду следующего.

В 2001 г. (период приобретения ТМЦ) заявителем применялась налоговая политика учета доходов и расходов «по оплате». Данное обстоятельство не оспаривается ответчиком в решении о привлечении к налоговой ответственности (стр. 90-93).

В связи с этим в 2001 году затраты на приобретение ТМЦ не были учтены заявителем в целях налогообложения прибыли. Данное обстоятельство налоговым органом также не оспаривается.

Факт списания заявителем спорных затрат в уменьшение налогооблагаемой прибыли после 01.01.2002 г. при отпуске ТМЦ в производство налоговым органом не установлен и не доказан. Первичные документы по движению приобретенных ТМЦ, документы бухгалтерского учёта заявителя ответчиком не изучались, ссылка на них и их описание в акте проверки и в решении о привлечении к налоговой ответственности отсутствует, инвентаризация имущества на складе не проводилась.

Следовательно, до 2006 г. затраты на приобретение указанных ТМЦ заявителем в целях налогообложения прибыли не учитывались, и были правомерно учтены в 2006 году в тот момент, когда у него появилась обязанность по их оплате, установленная решением Арбитражного суда.

Ссылку ответчика на ст. 10 Федерального закона от 06.08.2001 г. № 110-ФЗ суд считает необоснованной.

Ответчик в решении о привлечении к ответственности со ссылкой на данную норму утверждает, что заявитель должен был провести инвентаризацию кредиторской

задолженности по состоянию на 31.12.2001 г., после чего спорная сумма расходов должна была быть учтена им по состоянию на 01.01.2002 г.

Между тем, ответчик не учитывает, что данным законом установлена обязанность проведения инвентаризации только дебиторской, но не кредиторской задолженности: по состоянию на 1 января 2002 года налогоплательщик, переходящий на определение доходов и расходов по методу начисления, обязан: 1) провести инвентаризацию дебиторской задолженности по состоянию на 31 декабря 2001 года включительно, в процессе инвентаризации выделить дебиторскую задолженность за реализованные, но не оплаченные товары (работы, услуги), имущественные права, а также отразить в составе доходов от реализации выручку от реализации, определенную в соответствии со статьёй 249 Налогового кодекса Российской Федерации, которая ранее не учитывалась при формировании налоговой базы по налогу на прибыль.

Нормы подп. 1 п. 2 ст. 10 закона № 110-ФЗ, на которые есть ссылка в решении ответчика, также предусматривают включение в расходы по состоянию на 01.01.2002 г. сумм, определяющих в соответствии с законодательством, действовавшим до вступления в силу главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации, себестоимость реализованных, но не оплаченных по состоянию на 31 декабря 2001 года товаров (работ, услуг), которые ранее не учитывались при формировании налоговой базы по налогу на прибыль.

Таким образом, в подп. 1 п. 2 ст. 10 Закона № 110-ФЗ предусматривают включение в расходы по состоянию на 01.01.2002 г. именно дебиторской, а не кредиторской задолженности.

Следовательно, у заявителя отсутствовала обязанность по учёту спорной суммы расходов по состоянию на 01.01.2002 г., и она правомерно была включена в расходы 2006 г. на основании решения суда, установившего обязанность по уплате новому кредитору (цессионарию) этой суммы.

Кроме того, судом учтено и следующее. По мнению налогового органа, заявитель был обязан учесть спорную задолженность в расходах 2002 года, а не 2006 г., как это сделано налогоплательщиком. Однако ответчиком не учтен тот факт, что отсутствие списания заявителем расходов при определении налогооблагаемой базы 2002 года привело к завышению налогооблагаемой прибыли 2002 г. Таким образом, суд находит обоснованными доводы налогоплательщика о том, что уменьшение налоговой базы на сумму спорной задолженности в 2006 г. не привело к неуплате налога на прибыль.

Выводы суда в этой части соответствуют правовой позиции Президиума ВАС РФ, высказанной в постановлении от 16.11.2004 № 6045/04.

При таких обстоятельствах суд считает требования заявителя по данному эпизоду обоснованными и подлежащими удовлетворению.

По пункту 1.1.17 решения

По мнению налогового органа, налогоплательщик неправомерно занизил налоговую базу по налогу на прибыль за 2006 год вследствие неправомерного включения в состав расходов остаточной стоимости выбывшего основного средства, изъятого учредителем предприятия, в нарушение п. 16 ст. 270 НК РФ. В результате налоговый орган доначисляет заявителю налог на прибыль за 2006 год в сумме 15 866 руб.

По мнению предприятия, оно правомерно включил в состав расходов остаточную стоимость выбывшего основного средства, изъятого учредителем, на основании подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ.

Исследовав доводы сторон по данному эпизоду, изучив доказательства, представленные сторонами, заслушав устные объяснения представителей сторон, суд приходит к следующим выводам.

Согласно п. 1 ст. 256 Кодекса амортизируемое имущество, полученное унитарным предприятием от собственника имущества унитарного предприятия в оперативное управление или хозяйственное ведение, подлежит амортизации у данного унитарного предприятия в порядке, установленном гл. 25 Налогового кодекса РФ.

Таким образом, налогоплательщик правомерно амортизировал имущество, переданное ему в хозяйственное ведение, в том числе здание котельной по ул. Н.Ершова, 3.

В октябре 2006 года здание котельной по ул. Н.Ершова, 3 было выведено заявителем из эксплуатации в результате его принудительного изъятия Комитетом земельных и имущественных отношений ИК МО г. Казани, являющимся учредителем МУП «ПО «Казэнерго».

При этом сумма недоначисленной амортизации по зданию составила 66 109 руб., которые предприятие правомерно отнесло в состав внереализационных расходов на основании подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ.

В соответствии с подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией. К таким расходам относятся, в частности, расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, на списание нематериальных активов, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации, а также расходы на ликвидацию объектов незавершенного



строительства и иного имущества, монтаж которого не завершен (расходы на демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества), охрану недр и другие аналогичные работы.

При этом ссылку налогового органа на п. 16 ст. 270 НК РФ суд считает необоснованной, поскольку в данном случае имеется принудительное изъятие учредителем предприятия имущества, а не его безвозмездная передача от предприятия учредителю данного предприятия.

Так, из письма Комитета земельных и имущественных отношений Исполнительного комитета Муниципального образования г. Казани № 21724 от 01.11.2006 и распоряжения председателя КЗИО ИК МО г. Казани от 26.09.2006 г. № 2070р следует, что заявитель не передавал здание котельной по ул. Н. Ершова, 3 по собственному волеизъявлению, добровольно, а котельная была изъята учредителем заявителя.

Следовательно, в данном случае вообще нельзя говорить о какой-либо (в том числе безвозмездной) передаче имущества, поскольку безвозмездная передача имущества предполагает наличие волеизъявления передающей стороны на такую передачу, которое в нашем случае отсутствует.

Поскольку указанное здание было принудительно изъято Комитетом земельных и имущественных отношений ИК МО г. Казани, суд не находит оснований для применения п. 16 ст. 270 НК РФ.

О правомерности применения предприятием положений подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ, а не п. 16 ст. 270 НК РФ по данному эпизоду свидетельствует и судебная практика (постановление ФАС Поволжского округа от 15.04.2008 по делу N А57-13824/06-17).

Таким образом, требования заявителя в указанной части подлежат удовлетворению.

По пункту 1.1.18 решения

Как следует из материалов дела, налоговый орган пришел к выводу о занижении заявителем налога на прибыль организаций в результате включения последним в состав расходов стоимости подарков, врученных работникам МУП «ПО «Казэнерго» ко дню 8 марта. По данным налогового органа неуплата налога на прибыль составила 120 000 руб. (500 000 руб. x 24%).

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

Вместе с тем, судом установлено, что вручение подарков к международному дню 8 марта предусмотрено положениями Коллективного договора, действовавшего в МУП «ПО «Казэнерго» в 2006 году.

Согласно ст. 255 НК РФ в расходы налогоплательщика на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

Заработная плата (оплата труда работника) в соответствии со ст. 129 Трудового кодекса Российской Федерации - это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты).

В соответствии со ст. 191 ТК РФ работодатель поощряет работников, добросовестно исполняющих трудовые обязанности (объявляет благодарность, выдает премию, награждает ценным подарком, почетной грамотой, представляет к званию лучшего по профессии).

Трудовым кодексом РФ предусмотрено, что работодатель имеет право устанавливать различные системы премирования, стимулирующих доплат и надбавок. Названные выплаты могут устанавливаться коллективным договором.

При таких обстоятельствах, вручение подарков относится к единовременным поощрительным начислениям, предусмотренных коллективным договором МУП «ПО «Казэнерго», т.е. не является безвозмездным, следовательно, стоимость таких подарков правомерно включена заявителем в состав расходов, учитываемых при налогообложении прибыли, на основании статьи 255 Налогового кодекса Российской Федерации.

По пунктам 1.1.19., 1.1.20., 1.1.21., 1.1.36., 1.1.37., 1.1.38., 1.1.39., 1.2.2., 1.2.3., 1.2.4., 1.2.13 и 1.2.14 решения.

Как следует из текста оспариваемого решения, основанием для доначисления 1 414 552 руб. налога на прибыль за 2006-2007 годы послужило неправомерное, по мнению ответчика, отнесение на расходы сумм, перечисленных заявителем в оплату за приобретённые товары (работы, услуги) контрагентам – ООО «Амарон», ООО «СРСП №

3», ООО «ЦентрСтройСервис», ООО «Керамика-Строй», ООО «Промкомплект» (пункты 1.1.19., 1.1.20., 1.1.21., 1.1.36., 1.1.37., 1.1.38., 1.1.39 описательной части решения).

Кроме того, по тем же основаниям ответчиком признано неправомерным применение заявителем налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость по счетам-фактурам, выставленным этих же контрагентами. В связи с отказом в вычетах установлена неуплата НДС за 2006-2007 годы в сумме 1 309 004 руб. (пункты 1.2.2., 1.2.3., 1.2.4., 1.2.13., 1.2.14 описательной части решения).

Основанием для вышеуказанных выводов ответчика послужили следующие обстоятельства: контрагенты заявителя по своим юридическим адресам не располагаются, что подтверждается протоколами осмотра зданий и протоколами допроса должностных лиц организаций-собственников зданий (кроме ООО «СРСП № 3», по которому такие сведения в решении ответчика отсутствуют); контрагенты заявителя налоговую и бухгалтерскую отчетность не сдают, налоги не уплачивают; имущества и штата сотрудников не имеют; по расчетным счетам контрагентов заявителя проходят крупные денежные суммы, не отраженные в их налоговой отчетности, что подтверждается выписками со счетов, предоставленными банками (в отношении ООО «Амарон», ООО «ЦентрСтройСервис» и ООО «Промкомплект»); директор и учредитель ООО «Амарон» при допросе показали, что не имеют отношения к этой организации, документы от её имени не подписывали, доверенностей не выдавали; ответчиком проведена экспертиза подписей в документах ООО «Амарон» на предмет их (подписей) принадлежности; получена информация от органов внутренних дел – объяснительная директора ООО «Керамика-Строй» Матрёнина С.В. № 6451 от 03.09.2009 г. о том, что он фактически не являлся руководителем этой организации, договоры и счета-фактуры не подписывал; в отношении ООО «ЦентрСтройСервис» и ООО «Промкомплект» представлена информация УБЭП при МВД РТ и объяснительная руководителя этих организаций - Захаровой (Титовой) М.Г., подтвердившей, что эти организации были созданы ею для обналичивания денежных средств; документы ООО «ЦентрСтройСервис» и ООО «Промкомплект», где директором является Захарова (Титова) М.Г., подписаны Ивановым Н.П. и Ежовым А.Н. соответственно; ООО «СРСП № 3» было реорганизовано путем слияния, в связи с чем исключено из ЕГРЮЛ 07.08.2006 г., тогда как счета-фактуры и иные документы от имени этой организации датированы 03.10.2006 и 30.11.2006 г.; в документах ООО «Керамика-Строй» значится ИНН контрагента 1660091006, тогда как исходя из информации, представленной МРИ ФНС № 18 по РТ, данный ИНН, присвоенный организации 06.06.2006 г., в этот же день признан недействительным; ООО

«Керамика-Строй» присвоен ИНН 1633605968; ТМЦ, поставленные ООО «СРСР № 3», не подлежат оплате, т.к. предоставлены на давальческой основе;

По мнению ответчика, заявитель не проявил должный уровень заботливости и осмотрительности при заключении договоров с данными контрагентами, что подтверждается сведениями МРИ ФНС № 18 по РТ о том, что заявитель не обращался за выписками из ЕГРЮЛ в отношении этих организаций, а также протоколами допроса генерального директора заявителя Файрушина Ф.Ф. и начальника ПТО Герасимова Е.В.

Проанализировав данные нарушения, инспекция сделала вывод, что первичные документы, представленные на проверку заявителем, являются недостоверными, и включение затрат на оплату товаров (работ, услуг) вышеназванным контрагентам в расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, а также принятие к вычету сумм НДС, предъявленных налогоплательщику по счетам-фактурам, выставленным вышеназванными контрагентами, является необоснованным.

Заявитель, не согласившись с доводами налогового органа, обратился в арбитражный суд.

Материалами дела установлено, что заявителем в течение 2006 г. были закуплены у ООО «Амарон», ООО «СРСР № 3» ТМЦ (задвижки, фильтры магнитные, фланцы, отводы и трубы стальные и т.п.) с целью использования в производственной деятельности.

ООО «ЦентрСтройСервис» на основании договора № 10/2 от 10.02.2006 г., заключенного с заявителем, разработал для него проектную документацию на расчет нормативов предельно допустимого сброса и лимитов временно согласованного сброса загрязняющих веществ предприятием.

ООО «Керамика-Строй» выполнило для заявителя на основании заключенных договоров № 15 от 25.05.2007 г. и № 31 от 25.06.2007 г. следующие работы: устройство асфальтобетонного покрытия на территории заказчика по адресу: г. Казань, ул. Тукая, 162; обратная засыпка песком и устройство асфальтобетонного покрытия по ул. Шмидта, Зинина, Товарищеская.

ООО «Промкомплект» на основании договора № 209ХД от 26.12.2006 г. выполнило для заявителя следующие работы: разработка проектной документации на расчет санитарно-защитной зоны 126 котельных, 2 баз в г. Казани, принадлежащих заявителю. По договору № 92ХД от 18.04.2007 г. ООО «Промкомплект» выполнило работы по обследованию производственных площадок, принадлежащих заявителю, для определения возможности проектирования и строительства комплекса сооружений для сбора и очистки поверхностных сточных вод. По договору № 219ХД от 18.10.2007 г. ООО

«Промкомплект» разработало для заявителя проектную документацию на расчет ВСС объектов заявителя в г. Казани.

Приобретённые товары (работы, услуги) были оплачены заявителем путём перечисления денежных средств на расчётные счета контрагентов в банках, за исключением ТМЦ, приобретённых у ООО «СРСП № 3», по которым у заявителя числится кредиторская задолженность.

Данные обстоятельства налоговым органом не оспариваются.

В соответствии со ст. 252 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ). Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего 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, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 Налогового кодекса РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные статьей 171 налоговые вычеты.

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации, в отношении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Налогового кодекса, а также товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Налогового кодекса РФ, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Вычетам подлежат, если иное не установлено статьей 172 Налогового кодекса РФ, суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав и при наличии соответствующих первичных документов.

Иных требований к налогоплательщику, применяющему налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость, законодательство не содержит.

Судом установлено, что заявителем на налоговую проверку представлены все необходимые документы, подтверждающие право на учет затрат и применение налогового вычета: договоры, накладные, акты выполненных работ, справки о стоимости выполненных работ, счета-фактуры, платежные поручения и т.д. Копии этих документов представлены налоговым органом в материалы дела. Первичные документы и счета-фактуры составлены в полном соответствии с положениями статьи 169 НК РФ и Федерального закона «О бухгалтерском учете».

Кроме того, заявителем в материалы дела представлены документы, подтверждающие дальнейшее использование приобретённых товаров (работ, услуг) в производственной деятельности предприятия. При этом в решении ответчика не оспаривается факт оприходования, реальной оплаты и использования заявителем в производственной деятельности товаров (работ, услуг). В ходе рассмотрения дела доказательств, опровергающих реальный характер хозяйственных операций, совершённых заявителем с указанными поставщиками, ответчиком не представлено.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации (далее – ВАС РФ) в Постановлении № 53 от 12.10.2006 г. разъяснил, что судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, - достоверны.

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 (п. 1 Постановления).

Факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной

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

Налоговая выгода может быть также признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что деятельность налогоплательщика, его взаимозависимых или аффилированных лиц направлена на совершение операций, связанных с налоговой выгодой, преимущественно с контрагентами, не исполняющими своих налоговых обязанностей.

В ходе проведения налоговой проверки ответчиком было установлено, что все организации-контрагенты зарегистрированы в качестве юридических лиц в порядке, установленном действующим законодательством. Акты государственной регистрации этих организаций недействительными не признаны.

В соответствии с действующим законодательством регистрация юридических лиц (в том числе присвоение ИНН, внесение записей в Единый государственный реестр юридических лиц) осуществляется налоговыми органами. Включение юридического лица в Единый государственный реестр юридических лиц публично подтверждает реальность существования и правоспособность такого участника гражданского оборота.

Таким образом, если налоговые органы зарегистрировали все указанные организации в качестве юридических лиц и поставили на учет, то они тем самым признали их право заключать сделки, нести определенные законом права и обязанности.

Налоговый орган, в отличие от налогоплательщика, является единственным участником налоговых правоотношений, который имеет законодательное право контролировать соблюдение гражданами и юридическими лицами требований законодательства о налогах и сборах. В этой части выводы суда соответствуют правовой позиции ФАС Поволжского округа, выраженной в постановлении от 07.07.2009 г. по делу № А65-22192/2008.

Судом принимаются доводы заявителя о том, что факт реорганизации путем слияния ООО «СРСП № 3» к моменту подписания первичных документов о поставке ТМЦ не является основанием для признания необоснованной налоговой выгоды, полученной заявителем от хозяйственных операций с данным поставщиком.

На момент вступления заявителем в правоотношения с этой организацией - заключения договора субподряда № 5КРС от 27.07.2006 г. – ООО «СРСП № 3» являлось действующим юридическим лицом, сведений о проведении реорганизации в ЕГРЮЛ,

размещенных на сайте ФНС РФ, не содержалось. В связи с этим заявитель не знал и не мог знать, что 07.08.2008 г. данное юридическое лицо будет исключено из реестра в связи с реорганизацией.

Проверив факт государственной регистрации контрагента на момент заключения договора субподряда в июле 2007 г., заявитель не имел оснований осуществлять повторную проверку данного обстоятельства при заключении спорных сделок купли-продажи в октябре-ноябре 2007 г.

Аналогичные выводы сделаны ВАС РФ в определении о передаче дела в президиум ВАС РФ от 25.01.2010 г. № ВАС-15574/09.

Судом установлено, что утверждение ответчика об отсутствии факта государственной регистрации ООО «Керамика-Строй» ИНН 1660091006 не соответствует действительности.

В решении о привлечении к ответственности (стр. 269) ответчик со ссылкой на письма МРИ ФНС № 18 по РТ и МРИ ФНС № 6 по РТ указывает, что в ЕГРЮЛ были внесены корректирующие записи о признании записи о налоговом учете ООО «Керамика-Строй», связанной с ИНН 1660091006, недействительным. Указывает, что по состоянию на текущую дату в ЕГРЮЛ Межрайонной ИФНС № 18 по Республике Татарстан сведения о юридическом лице Общество с ограниченной ответственностью ООО «Керамика-Строй» с ИНН 1660091006 отсутствуют.

Между тем, сведения об этом юридическом лице именно с этим ИНН содержатся в ЕГРЮЛ до настоящего момента, что подтверждается распечаткой с интернет-сайта [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru), представленной в материалы дела заявителем.

Таким образом, налогоплательщиком заключен договор с зарегистрированными в установленном порядке юридическими лицами, сведения о которых содержатся в ЕГРЮЛ, что было проверено заявителем при заключении договоров.

Судом установлено, что заявитель при вступлении в хозяйственные правоотношения с вышеназванными организациями, проявил должный уровень заботливости и осмотрительности, ознакомившись со сведениями об этих юридических лицах, содержащимися на официальном интернет-сайте ФНС РФ и предназначенными для всеобщего ознакомления. Ознакомление с этими сведениями рекомендуется ФНС РФ при оценке налогоплательщиками налоговых рисков (Концепция системы планирования выездных налоговых проверок, утв. приказом ФНС РФ от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@).

Судом отклоняется ссылка ответчика на протоколы допроса Файрушина Ф.Ф. и Герасимова Е.В. как на доказательство непроявления налогоплательщиком должного уровня заботливости и осмотрительности.



Генеральный директор Файрушин Ф.Ф. занимает эту должность с октября 2006 г., что указано в протоколе допроса. В связи с этим договоры с ООО «Амарон» и с ООО «СРСИ № 3» им не подписывались. Кроме того, ответчик не пояснил, исходя из чего сделан вывод о том, что генеральный директор предприятия должен лично заниматься проверкой правоспособности всех многочисленных контрагентов.

Также не доказано ответчиком, что проверка статуса контрагентов входит в должностные обязанности начальника ПТО (производственно-технического отдела) Герасимова Е.В.

При проверке ответчиком не устанавливалось, в функции какого отдела предприятия входит установление факта государственной регистрации контрагентов, соответствующие должностные лица не опрашивались. В связи с этим вывод ответчика о не проявлении заявителем должного уровня заботливости и осмотрительности при заключении договоров суд считает недоказанным.

Отношений взаимозависимости или аффилированности между заявителем и его контрагентами ответчиком при проведении проверки и в ходе рассмотрения дела в суде не установлено и не доказано.

Из правовой позиции Конституционного суда РФ, изложенной в определениях от 25.07.2001 г. № 138-О и от 15.02.2005 г. № 93-О, следует, что для подтверждения недобросовестности налогоплательщика налоговому органу необходимо представить доказательства совершения сторонами по сделке умышленных совместных действий в целях получения необоснованной налоговой выгоды, убыточности предпринимательской деятельности налогоплательщика, фиктивности хозяйственных операций, неосуществления налогоплательщиком уставной деятельности, для которой получалась продукция и другие доказательства.

Однако таких доказательств при рассмотрении настоящего дела налоговый орган не представил.

Доводы налогового органа о том, что контрагенты заявителя не находятся по адресам их местонахождения, указанным в учредительных документах, судом не принимаются.

Протоколы осмотра зданий, расположенных по юридическим адресам контрагентов, относятся ко времени проведения налоговой проверки и фиксируют факт отсутствия фирм по данным адресам именно на момент проведения осмотра.

Относительно протоколов допроса свидетелей судом установлено следующее. Ответчиком опрошены Витушкина Н.Ю. – первичная профсоюзная организация, курирующий заместитель отдела маркетинга МУП «Метроэлектротранс» - собственника здания по ул. Эсперанто, д. 8 г. Казани - адрес ООО «Амарон» (стр. 110 решения), и

Шкуратова Л.Ф. – менеджер отдела маркетинга ООО «Шакира» - собственника здания по ул. Чернышевского, 35 г. Казани – адрес ООО «Керамика-Строй» (стр. 270 решения).

Однако ответчиком не представлены должностные инструкции на данных сотрудников либо иные подобные документы, подтверждающие, что в их полномочия входит взаимодействие с арендаторами помещений. В связи с этим не представляется возможным удостовериться в том, что эти лица имеют исчерпывающую информацию относительно сдачи в аренду помещений. Также ответчиком не представлены документы, подтверждающие, с какого момента находятся в собственности МУП «Метроэлектротранс» и ООО «Шакира» указанные здания. В связи с этим не представляется возможным удостовериться в том, что эти здания были у них в собственности в 2006-2007 г.г. – периоде совершения хозяйственных операций.

То же самое относится и к письму ТСЖ «Серовский» - балансодержателя здания по ул. Восход, 2А г. Казани (адрес ООО «Промкомплект» и ООО «ЦентрСтройСервис») – стр. 156, 285 решения. Ответчиком не представлены доказательства, что в 2006-2007 г.г. балансодержателем этого здания было это же лицо.

Следовательно, ответчиком не представлены бесспорные доказательства отсутствия 4-х контрагентов по своим юридическим адресам на момент совершения хозяйственных операций и оформления счетов-фактур и иных документов.

Факт неисполнения контрагентами заявителя своих обязанностей по сдаче налоговой отчетности и уплате в бюджет налогов не имеет правового значения для установления обоснованности налоговой выгоды заявителя, поскольку как контроль за государственной регистрацией юридических лиц, так и контроль за исполнением поставщиками товаров (работ, услуг) обязанности по уплате в бюджет полученных от покупателей сумм налога на добавленную стоимость возложен на налоговые органы. Нарушение поставщиками этой обязанности является основанием для применения к ним налоговыми органами мер, предусмотренных действующим законодательством, но не может служить основанием для отказа в возмещении из бюджета налога добросовестному налогоплательщику при представлении счетов-фактур на оплату. Право на применение вычетов при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации не связывается с фактическим внесением поставщиком сумм налога в бюджет.

Судом принимается довод заявителя о том, что ответчиком не доказан факт подписания первичных документов от имени контрагентов неуполномоченными лицами.

Ответчик ссылается на протоколы допроса директора и учредителя ООО «Амарон», где оба этих лица показали, что к данной фирме отношения не имеют, документов от

имени этой фирмы не подписывали, а также на заключение почерковедческой экспертизы на предмет принадлежности подписи на документах от имени ООО «Амарон».

Между тем налоговым органом не учтено, что показания руководителя и учредителя ООО «Амарон» подлежат критической оценке. В соответствии со ст. 51 Конституции РФ никто не обязан свидетельствовать против себя.

Кроме того, достоверность показаний этих лиц опровергается фактом государственной регистрации ООО «Амарон» и наличием у него расчетного счета.

При государственной регистрации юридических лиц подпись учредителя на заявлении о государственной регистрации (форма Р11001) заверяется нотариусом в соответствии с п. 1 ст. 9 Федерального закона «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» от 13.07.2001 г. № 129-ФЗ. При открытии расчетного счета в банк необходимо представить нотариально заверенные копии всех учредительных документов организации, а также карточку с образцами подписей руководителя и главного бухгалтера. При этом подпись руководителя в карточке заверяется либо нотариусом, либо должностным лицом банка.

При совершении вышеуказанных нотариальных действий нотариус в соответствии со ст. 42 Основ законодательства РФ о нотариате устанавливает личность обратившегося за совершением нотариального действия гражданина, его представителя или представителя юридического лица. Установление личности должно производиться на основании паспорта или других документов, исключающих любые сомнения относительно личности гражданина, обратившегося за совершением нотариального действия.

Действия нотариусов при заверении верности подписи учредителя ООО «Амарон» Солдатова А.П. при государственной регистрации этой организации и при заверении подписи директора ООО «Амарон» Васильева К.С. при открытии расчётного счёта в банке незаконными не признаны. Государственная регистрация этой фирмы также не признана недействительной. ООО «Амарон» вплоть до настоящего момента является действующей фирмой.

Таким образом, показания Солдатова А.П. и Васильева К.С. опровергаются фактическими обстоятельствами дела.

Заключение почерковедческой экспертизы о принадлежности подписей на документах ООО «Амарон» также не подтверждает их подписание неуполномоченными лицами, поскольку экспертом не сделано однозначных выводов о принадлежности подписей.

Судом принимаются доводы заявителя о том, что объяснительные Захаровой (Титовой) М.Г. и Матрёнина С.В. не могут являться допустимыми доказательствами по делу.

Данные документы получены ответчиком от органов внутренних дел, которые не привлекались к совместному проведению выездной налоговой проверки.

В соответствии со ст. 90 Налогового кодекса РФ налоговому органу, проводящему мероприятия налогового контроля, также дано право на опрос свидетеля. Пунктом 5 ст. 90 НК РФ закреплено, что перед получением показаний должностное лицо налогового органа предупреждает свидетеля об ответственности за отказ или уклонение от дачи показаний либо за дачу заведомо ложных показаний, о чем делается отметка в протоколе, которая удостоверяется подписью свидетеля.

Показания свидетеля заносятся в протокол (п. 1 ст. 90 НК РФ). Форма протокола опроса свидетеля утверждена Приказом ФНС России от 31.05.2007 г. № ММ-3-06/338@. Данный Приказ обязателен к применению всеми налоговыми органами РФ.

Объяснения, отобранные у Захаровой (Титовой) М.Г. и у Матрёнина С.В., не соответствуют требованиям НК РФ: эти лица не предупреждены ни об уголовной ответственности за дачу ложных показаний, предусмотренной ст. 307 УК РФ, ни об административной ответственности, предусмотренной ст. 128 НК РФ. Документы, именуемые Ответчиком «объяснениями», по своей форме и содержанию не соответствуют утвержденной обязательной форме протокола опроса свидетеля.

В соответствии со ст. 68 АПК РФ обстоятельства дела, которые согласно закону должны быть подтверждены определенными доказательствами, не могут подтверждаться в арбитражном суде иными доказательствами.

Кроме того, судом учтена правовая позиция КС РФ, изложенная в Определении № 18-О от 04.02.1999 г., в соответствии с которым результаты оперативно-розыскных мероприятий являются не доказательствами, а лишь сведениями об источниках тех фактов, которые, будучи полученными с соблюдением требований Федерального закона "Об оперативно-розыскной деятельности", могут стать доказательствами только после закрепления их надлежащим процессуальным путем, то есть так, как это предписывается статьями 49 (часть 1) и 50 (часть 2) Конституции Российской Федерации.

Органы внутренних дел, которыми были отобраны объяснения, не были привлечены для совместного проведения налоговой проверки в отношении заявителя. Поэтому ответчик в соответствии с положениями ст. 90 НК РФ, получив от них сведения, был обязан вызвать указанных физических лиц для опроса в рамках налоговой проверки.

Однако налоговым органом этого сделано не было. Ни Захарова (Титова) М.Г., ни Матрёнин С.В. не были допрошены ответчиком в рамках выездной проверки на предмет взаимоотношений ООО «Керамика-Строй», ООО «Промкомплект» и ООО «ЦентрСтройСервис» именно с заявителем.

Сведения, полученные оперативным путем, не были закреплены в надлежащем процессуальном порядке, поэтому они не могут являться доказательством по делу.

Налоговый кодекс РФ предусматривает процедуру сбора и формирования доказательств, свидетельствующих о совершении налогоплательщиком нарушений законодательства о налогах и сборах, их систематизации и соответствующего оформления, которые впоследствии являются основанием для принятия налоговым органом решения.

Доказательства совершенного налогоплательщиком нарушения только тогда могут считаться таковыми, когда они собраны в строгом соответствии с требованиями НК РФ.

Поэтому документы, полученные за рамками налоговой проверки, в нарушение установленной НК РФ процедуры сбора доказательств совершенного налогоплательщиком правонарушения, не могут быть признаны допустимыми доказательствами в силу ст. 68 АПК РФ. Выводы суда в этой части соответствуют мнению ФАС Поволжского округа, высказанному в постановлении от 19.01.2010 г. № А55-10367/2009.

Доводы ответчика о подписании первичных документов ООО «Промкомплект» и ООО «ЦентрСтройСервис» неуполномоченными лицами суд считает бездоказательными.

Ответчик указывает, что директором ООО «Промкомплект» и ООО «ЦентрСтройСервис» согласно сведений ЕГРЮЛ являлась в проверяемый период Захарова (Титова) М.Г. Однако на первичных документах ООО «Промкомплект» в расшифровке подписей значится Ежов А.Н. (стр. 282-283 решения), а на первичных документах ООО «ЦентрСтройСервис» - Иванов Н.П. (стр. 154-155 решения).

Из этого обстоятельства ответчик делает вывод о подписании первичных документов неуполномоченными лицами.

Однако вывод Ответчика основан на предположениях. Захарова (Титова) М.Г. на предмет конкретных хозяйственных операций с заявителем не опрашивалась, как и на предмет полномочий упомянутых выше лиц (Ежова А.Н. и Иванова Н.П.), наличия у них доверенностей на подписание документов. Кроме того, Захарова (Титова) М.Г. могли и сама подписать эти документы. Экспертиза принадлежности подписей ответчиком не проводилась.

Таким образом, факт подписания первичных документов и счетов-фактур, выставленных контрагентами, от их имени неуполномоченными лицами, ответчиком не доказан.

Выводы ответчика о том, что ТМЦ, поставленные заявителю ООО «СРСИ № 3», не подлежат оплате, судом отклоняются ввиду нижеследующего.

Ответчик указывает, что заявителем был заключен договор субподряда № 5КРС от 27.07.2006 г. с этой организацией, где заявитель выступал субподрядчиком, а ООО «СРСИ № 3» - подрядчиком. Заявителем выполнялись работы по замене и прокладке тепловых сетей к офтальмологической больнице по ул. Бутлерова.

Согласно п. 2 договора в стоимость работ не входит материал: трубы диаметр = 273 мм. – 7,067 тн. и труба диаметром =219 мм. – 5,313 тн. ППУ, насос марки 1Д315-71 – 1 шт. (в соответствии с проектом) – поставка подрядчика.

Впоследствии, ООО «СРСИ № 3» поставило Заявителю ТМЦ по счету-фактуре № 27 от 03.10.2006 г.: трубы диаметр = 273 мм. – 7,067 тн., труба диаметром =219 мм. – 5,313 тн., изоляция, доставка в г. Казань; по счету-фактуре № 14 от 30.11.2006 г.: насос марки 1Д315-71 – 1 шт.

Из данного обстоятельства Ответчик делает вывод, что поставленные ТМЦ являются давальческим материалом и не подлежат оплате.

Однако ответчиком не учитывается, что поставка данных ТМЦ не связана с договором субподряда и представляет собой отдельные хозяйственные операции – сделки купли-продажи. Закупленные ТМЦ были приобретены и использованы заявителем при ремонте принадлежащих ему объектов - «Монтаж насосов котельной по ул. Губкина, 108», «Монтаж теплотрассы от котельной Б.Матюшино», «Монтаж насосов и внутренняя обвязка котельной по ул. Даурская, 16», «Монтаж трубопроводов отопления по ул. Даурская, 16». Данное обстоятельство подтверждается накладными на внутреннее перемещение и актами на списание материалов в производство, копии которых представлены заявителем в материалы дела.

При таких обстоятельствах суд считает доначисление ответчиком 1 414 552 руб. налога на прибыль за 2006-2007 г.г., соответствующих сумм пеней и налоговых санкций по операциям с ООО «Амарон», ООО «СРСИ № 3», ООО «ЦентрСтройСервис», ООО «Керамика-Строй», ООО «Промкомплект», а также НДС за 2006-2007 г.г. в сумме 1 309 004 руб., незаконным.

По пункту 1.1.35 решения

По мнению налогового органа, предприятие неправомерно отнесло затраты по демонтажу и монтажу дымовой трубы в состав прочих расходов по налогу на прибыль за

2007 г., поскольку указанные работы фактически являются не ремонтом, а реконструкцией, и следовательно, должны относиться на увеличение первоначальной стоимости объектов.

По мнению заявителя, произведенные работы по демонтажу и монтажу дымовой трубы являются ремонтом, что подтверждается первичными документами, согласно которым заявителем проведена замена изношенной стальной трубы на аналогичную стальную трубу с аналогичными технико-экономическими показателями.

Исследовав доводы сторон по данному эпизоду, изучив доказательства, представленные сторонами, заслушав устные объяснения представителей сторон, суд приходит к следующим выводам.

Согласно пункту 2 ст. 257 НК РФ первоначальная стоимость основных средств изменяется в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации соответствующих объектов и по иным аналогичным основаниям.

Законодатель указал, что к работам по достройке, дооборудованию, модернизации относятся работы, вызванные изменением технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта амортизируемых основных средств, повышенными нагрузками и (или) другими новыми качествами.

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.

К техническому перевооружению относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей основных средств или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

Налоговый орган не приводит в решении ни одного доказательства того, что в результате замены изношенной трубы на новую улучшились нормативные показатели функционирования трубы.

Налоговый орган не приводит количественные данные о первоначальном состоянии объекта (площадь, высота, срок полезного использования и т.п.), а также изменение этих показателей в ходе проведенных строительных работ.

Налоговый орган необоснованно отнес затраты, связанные с ремонтом трубы, к реконструкции исходя из заключения начальника отдела капитального строительства и развития Е.А. Гузелевой. Согласно этому заключению указывается на необходимость внесения исправительных проводок по данным затратам и отнесение их на реконструкции.

Однако представленные налогоплательщиком первичные документы свидетельствуют, что проведен именно ремонт, а не реконструкция объекта. Из содержания документов видно, что технические параметры новой трубы соответствуют техническим параметрам изношенной трубы.

Кроме того, налоговый орган не учитывает содержание акта обследования технического состояния дымовой трубы на котельной по ул. К. Маркса, д. 69, из которого следует, что имеются повреждения трубы – изменение толщины стенок, появление прогаров, изменение вертикальности. Вышеуказанные повреждения не позволяют дальнейшую эксплуатацию объекта.

На основании изложенного, суд приходит к выводу, что заявитель правомерно отнес указанные затраты к прочим расходам на основании ст. 260 НК РФ как расходы на ремонт основного средства в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат.

Заявление предприятие в указанной части подлежит удовлетворению.

В целом по пунктам 1.1.7., 1.1.8., 1.1.9., 1.1.22., 1.1.29, 1.1.30., 1.1.31, 1.1.34. и 1.1.35 решения

Заявителем в ходе выездной налоговой проверки, а именно 14.05.2009 г., были сданы уточнённые налоговые декларации по налогу на прибыль за 2006-2007 г.г., где Заявитель увеличил свои налоговые обязательства по основаниям, описанным в пунктах 1.1.7., 1.1.8., 1.1.9., 1.1.22., 1.1.29, 1.1.30., 1.1.31, 1.1.34., 1.1.35 решения.

Из этого обстоятельства ответчиком сделан вывод, что заявитель фактически признал факт совершения налогового правонарушения, и, следовательно, начисление пеней и штрафных санкций по этим основаниям законно.

Утверждение ответчика о том, что подача уточненных деклараций доказывает согласие заявителя с выводами налогового органа о совершении им налогового правонарушения, судом признается безосновательным.

Декларации были поданы заявителем 14.05.2009 г., а акт выездной налоговой проверки составлен ответчиком 08.09.2009 г. В возражениях на акт заявитель не согласился с доводами ответчика по данным эпизодам, как и в апелляционной жалобе на решение о привлечении к налоговой ответственности, в заявлении, поданном в



Арбитражный суд РТ, и в объяснениях по делу, указал, что занижения налоговой базы в 2006-2007 г.г. по этим эпизодам не было.

Таким образом, вывод ответчика о признании налогоплательщиком факта совершения налогового правонарушения и о признании им обоснованности начисления в связи с этим пеней и штрафных санкций, не соответствует действительности.

По данным эпизодам заявитель привлекается к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 НК РФ. В соответствии с данной нормой наступает налоговая ответственность в виде штрафа в случае неуплаты или неполной уплаты сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога (сбора) или других неправомерных действий (бездействия).

Судом доводы заявителя по пунктам 1.1.7., 1.1.8., 1.1.9., 1.1.22., 1.1.29, 1.1.30., 1.1.31, 1.1.34., 1.1.35 решения налогового органа признаны обоснованными, а позиция ответчика – не соответствующей налоговому законодательству. Следовательно, событие правонарушения, установленного п. 1 ст. 122 НК РФ, отсутствует, привлечение к налоговой ответственности неправомерно.

Неправомерным является и начисление пеней по этим эпизодам. Пеней признается установленная статьей 75 НК РФ денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки (п. 1 ст. 75 НК РФ).

Поскольку заявителем не было допущено неуплаты налога на прибыль в тех суммах, в те налоговые периоды и по тем основаниям, которые указаны в пунктах 1.1.7., 1.1.8., 1.1.9., 1.1.22., 1.1.29, 1.1.30., 1.1.31, 1.1.34., 1.1.35 решении ответчика, начисление пеней является необоснованным.

Сам по себе факт подачи заявителем уточнённых налоговых деклараций не может являться доказательством совершения налогоплательщиком налогового правонарушения и служить основанием для привлечения к налоговой ответственности.

В соответствии с п. 1 ст. 88 НК РФ на основе поданных налогоплательщиком налоговых деклараций налоговыми органами проводится камеральная налоговая проверка.

Как установлено в п. 2 ст. 87 НК РФ, главной и единственной целью как камеральных, так и выездных налоговых проверок является контроль за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах.

В соответствии со ст. 6 Закона РФ от 21 марта 1991 г. N 943-1 "О налоговых органах Российской Федерации" при проведении различных форм налогового контроля главной задачей инспекторов является проверка соблюдения налогового законодательства, правильности исчисления, полноты и своевременности внесения в соответствующий бюджет налогов и других платежей, установленных законодательством РФ.

Таким образом, цель налоговых проверок - проверить правильность и своевременность исполнения налогоплательщиком требований НК РФ, установить истинную сумму налога (в том числе выявить как недоимку, так и переплату), подлежащую уплате в бюджет, предупредить нарушения законодательства о налогах и сборах.

Данные выводы подтверждаются Требованиями к составлению акта налоговой проверки, утв. Приказом ФНС России от 25.12.2006 г. № САЭ-3-06/892@, в соответствии с которыми итоговая часть акта выездной (повторной выездной) налоговой проверки должна содержать сведения об исчисленных в завышенных размерах налогах (сборах) с разбивкой по налогам (сборам) и налоговым периодам (п. 1.9 Требований).

Таким образом, получив уточненные налоговые декларации, ответчик должен был провести их проверку и, установив факт завышения уплаченного в бюджет налога на прибыль, отразить эти сведения в акте выездной проверки.

Отказ в судебной проверке законности выводов налогового органа, изложенных в пунктах 1.1.7., 1.1.8., 1.1.9., 1.1.22., 1.1.29, 1.1.30., 1.1.31, 1.1.34., 1.1.35 решении ответчика, по мотиву подачи самим заявителем уточнённых налоговых деклараций, где отражены указанные ответчиком суммы, означал бы фактически ограничение права налогоплательщика на судебную защиту, закреплённого п.п. 1,2 ст. 46, п. 1 ст. 47 Конституции РФ и в п. 1 ст. 4 НК РФ.

В целом по п. 1.1 решения в части взыскания штрафов и пеней

Судом установлено, что в соответствии с решением ответчика, заявитель привлечен к налоговой ответственности по п.1 ст. 122 НК РФ в виде штрафа в размере 88 486 руб. по налогу на прибыль, зачисляемому в бюджет РФ и 238 230 руб. по налогу на прибыль, зачисляемому в бюджет РТ.

Как следует из текста решения ответчика, также из расчета суммы штрафа (Приложение №2 к решению №2-14 от 30.09.09г.), заявитель привлечен к ответственности в связи с несоблюдением им условий освобождения ответственности, установленных п. 4 ст. 81 НК РФ.

При этом налоговым органом не начисляется штраф на установленную им в ходе выездной налоговой проверки недоимку по налогу на прибыль в связи с наличием переплат по данному налогу в соответствующие бюджеты.

Как указано ответчиком в расчете суммы штрафа за неуплату или неполную уплату сумм налога в соответствии с п. 1 ст. 122 НК РФ (Приложение №2 к решению №2-14 от 30.09.09г.) по состоянию на 28.03.07г. и 28.03.08г. по данным КЛС, КРСБ у Заявителя имелась переплата по налогу на прибыль (бюджет РФ) в размере 4 401 090 руб. и 7 020 739 руб. соответственно.

Аналогичная ситуация по состоянию на 28.03.07г. и 28.03.08г. с налогом на прибыль (бюджет РТ) – переплата составляла 13 066 678,93 руб. и 20 585 726,33 руб. соответственно.

В соответствии с пунктом 42 постановления Пленума ВАС РФ от 28.02.2001 №5 при применении статьи 122 Кодекса судам необходимо иметь в виду, что "неуплата или неполная уплата сумм налога" означает возникновение у налогоплательщика задолженности перед соответствующим бюджетом (внебюджетным фондом) по уплате конкретного налога в результате совершения указанных в данной статье деяний (действий или бездействия).

В связи с этим, если в предыдущем периоде у налогоплательщика имеется переплата определенного налога, которая перекрывает или равна сумме того же налога, заниженной в последующем периоде и подлежащей уплате в тот же бюджет (внебюджетный фонд), и указанная переплата не была ранее зачтена в счет иных задолженностей по данному налогу, состав правонарушения, предусмотренный статьей 122 НК РФ, отсутствует, поскольку занижение суммы налога не привело к возникновению задолженности перед бюджетом (внебюджетным фондом) в части уплаты конкретного налога.

В данном случае, переплата по налогу на прибыль, как в бюджет РФ, так и в бюджет РТ, имела место в том же налоговом периоде, за который заявителем поданы уточненные декларации.

Таким образом, задолженность перед бюджетами по налогу на прибыль по срокам уплаты 28.03.07г. и 28.03.08г. в связи с подачей заявителем уточненных налоговых деклараций не образовалась, поскольку переплата налога на прибыль в данных периодах превышает размер сумм налога, подлежащих уплате в соответствии с уточненными декларациями, даже с учетом сумм налога на прибыль, начисленных ответчиком по результатам налоговой проверки.

В связи с вышеизложенным, суд приходит к выводу о том, что начисление штрафа в размере 88 486 руб. по налогу на прибыль, зачисляемому в бюджет РФ и 238 230 руб. по

налогу на прибыль, зачисляемому в бюджет РТ противоречит нормам налогового законодательства в связи с отсутствием состава налогового правонарушения, предусмотренного п. 1 ст. 122 НК РФ.

По тем же причинам (наличие переплат) является незаконным и начисление пени по налогу на прибыль и ЕСН (приложение №1 к оспариваемому решению).

В соответствии со статьей 75 НК РФ пени начисляются на недоимку, в то время как в данном случае недоимка фактически отсутствует в связи с наличием переплаты по налогу на прибыль.

На основании изложенного, требование заявителя в части признания незаконным взыскания штрафов и пеней взыскания штрафов и пеней по налогу на прибыль за 2006-2007 гг. по п. 1.1 решения признается подлежащим удовлетворению.

По пункту 1.2.5. решения

В соответствии с данным пунктом решения налогового органа, заявителем был нарушен пп.1 п. 1 ст. 146 Налогового кодекса РФ. Нарушение выразилось в невключении в налогооблагаемую базу безвозмездно переданных товаров – подарков ко дню 8 марта (пункт 1.1.18 решения).

По мнению налогового органа, в результате данного нарушения заявителем не уплачен налог на добавленную стоимость за март 2006г. в размере 90 000 руб.

В силу подпункта 1 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса РФ объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признаются следующие операции:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

В целях главы 21 Налогового кодекса Российской Федерации передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг).

Таким образом, в налогооблагаемую базу включается стоимость безвозмездно переданных товаров.

Судом при рассмотрении эпизода по пункту 1.1.18 решения установлено, что передача подарков на основании положений Коллективного договора, является поощрительным начислением, входящим в систему оплаты труда.

Следовательно, операция по передаче подарков, в данном случае, не может быть признана реализацией товаров, работ, услуг для целей обложения НДС.

При определении суммы налога, подлежащей уплате в бюджет на основании пп.1 п. 1 ст. 146 НК РФ, ответчиком, в противоречие с пунктом 2 статьи 154, статьи 40 НК РФ, применен затратный метод, что также не может быть признано правомерным.

В соответствии с пунктом 2 статьи 154 НК РФ при реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному статьей 40 НК РФ.

Как следует из материалов дела, налоговый орган при исчислении налоговой базы использовал цену безвозмездно переданных товаров, по которой данные товары были приобретены Заявителем, т.е. затратный метод.

В соответствии с пунктом 10 статьи 40 НК РФ затратный метод определения рыночной цены может быть применен только в случае отсутствия на соответствующем рынке товаров, работ или услуг сделок по идентичным (однородным) товарам, работам, услугам или из-за отсутствия предложения на этом рынке таких товаров, работ или услуг, а также при невозможности определения соответствующих цен ввиду отсутствия либо недоступности информационных источников для определения рыночной цены.

Таким образом, статье 40 НК РФ предусмотрено последовательное применение методов определения рыночной цены, при этом каждый последующий метод может быть применен только в случае невозможности применения предыдущего метода.

Такая позиция соответствует Постановлению Президиума ВАС РФ от 18.01.2005 №11583/04 по делу №А06-2543у-23/03.

Налоговый орган не представил доказательств отсутствия сделок с товарами, идентичными переданным заявителем в качестве подарков к 8 марта, в связи с чем им нарушен порядок исчисления налоговой базы по налогу на добавленную стоимость, установленный пунктом 2 статьи 154 НК РФ.

Размер налога, подлежащего уплате в бюджет, при таких обстоятельствах, не может считаться доказанным.

Кроме того, судом, на основании представленных заявителем журнала проводок 91.2, 10 за март 2006г., карточки счет 60.0 контрагента ЧП Зыкова Л.В. 2006г., расчета НДС, декларацией по НДС за март 2006г., установлено отражение суммы НДС, исчисленной со стоимости товаров, переданных работникам заявителя в качестве подарков.

Факт уплаты суммы налога, отраженной в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за март 2006г., налоговым органом не оспаривается.

При таких обстоятельствах, суд приходит к выводу об отсутствии недоимки по налогу на добавленную стоимость за март 2006г., указанной в пункте 1.2.5 решения налогового органа, следовательно, решение ответчика в данной части является незаконным.

По пунктам 1.2.9 и 1.2.11 решения

По мнению налогового органа, заявитель неправомерно не уплатил налог на добавленную стоимость с авансов, поступивших в июле 2007 г. в счет последующей реализации заявителем экскаваторов в сентябре 2007 г. В результате налоговый орган доначисляет заявителю НДС в сумме 30 508 руб. за июль 2007 г. по п. 1.2.9 решения и НДС в сумме 30 508 руб. за июль 2007 г. по п. 1.2.11 решения.

По мнению налогового органа, недоимка по НДС отсутствует, поскольку заявитель уплатил налог в момент поставки товара.

Исследовав доводы сторон по данному эпизоду, изучив доказательства, представленные сторонами, заслушав устные объяснения представителей сторон, суд приходит к следующим выводам.

Как следует из материалов дела, налог на добавленную стоимость, не уплаченный с аванса, заявлен предприятием в декларации по НДС за сентябрь 2007 г. и уплачен в этом же месяце в полном объеме, то есть в месяц фактической передачи экскаваторов покупателю, что подтверждается соответствующими счетами-фактурами, выставленными заявителем покупателю, декларацией по НДС за сентябрь 2007 г. и книгой продаж заявителя за 2007 год. При этом налогоплательщик не заявлял к вычету в декларации по НДС за сентябрь 2007 г. НДС, подлежащий уплате с аванса, что подтверждается соответствующей книгой покупок за сентябрь месяц 2007 г.

При этом взыскание с налогоплательщика недоимки по НДС в любом случае незаконно, поскольку на момент уплаты налога на июль месяц 2007 г. у предприятия имелась переплата по НДС, значительно перекрывающая сумму доначисленного налога.

Согласно правовой позиции Пленума ВАС РФ, изложенной им в п. 42 постановления от 28.02.2001 г. № 5: «При применении статьи 122 Кодекса судам необходимо иметь в виду, что "неуплата или неполная уплата сумм налога" означает возникновение у налогоплательщика задолженности перед соответствующим бюджетом (внебюджетным фондом) по уплате конкретного налога в результате совершения указанных в данной статье деяний (действий или бездействия)».

При этом ВАС РФ разъяснил, что состав правонарушения, предусмотренный ст. 122 НК РФ, отсутствует, если занижение суммы налога не привело к возникновению задолженности перед бюджетом в части уплаты конкретного налога. Исходя из правовой

позиции КС РФ, изложенной в определении от 04.07.02 N 202-О: «пеня по своей правовой природе является компенсацией потерь государственной казны в результате недополучения налоговых сумм в установленный срок».

Предприятие имело значительную переплату по НДС в проверяемом периоде, что подтверждается самим налоговым органом в оспариваемом решении. Таким образом, у предприятия не образовалось задолженности перед соответствующим бюджетом по уплате НДС.

На основании вышеизложенного, оснований для взыскания с предприятия недоимки по НДС по данному эпизоду не имеется.

По п. 1.2.15 решения

Как следует из материалов дела, между заявителем и Некоммерческим партнерством «Российское теплоснабжение» заключена заявка-договор, в соответствии с которым МУП «ПО «Казэнерго» гарантировало оплатить НП «Российское теплоснабжение» участие в деловой поездке во Францию в размере 118 835 руб. на одного человека, в том числе НДС 18% 18 127,38 руб.

Указанная сумма НДС на основании счета-фактуры НП «Российское теплоснабжение» №П439 от 26.11.07г. была предъявлена Заявителем к вычету.

Налоговый орган пришел к выводу о неправомерном применении вычета по НДС в сумме 18 127,38 руб. в связи с тем, что по его мнению, местом реализации услуги по участию в деловой поездке во Францию не является территория Российской Федерации, следовательно, правила о возмещении НДС к данной операции применяться не могут, а стоимость авиаперелета по маршруту Москва-Париж-Москва, оплаченного заявителем в составе цены за участие в деловой поездке, подлежит налогообложению по ставке 0 процентов.

В соответствии с пунктом 4 статьи 148 Налогового кодекса РФ документами, подтверждающими место выполнения работ (оказания услуг), являются:

- 1) контракт, заключенный с иностранными или российскими лицами;
- 2) документы, подтверждающие факт выполнения работ (оказания услуг).

В соответствии со статьей 68 Арбитражного процессуального кодекса РФ обстоятельства дела, которые согласно закону должны быть подтверждены определенными доказательствами, не могут подтверждаться в арбитражном суде иными доказательствами.

Суд, исследовав договор-заявку (без номера, без даты), акт выполнения работ (оказания услуг) №П439 от 26.11.07г., счет-фактуру №П439 от 26.11.07г. и заслушав пояснения сторон по данному эпизоду, приходит к выводу, что данными документами не

подтверждается оказание услуг, перечень которых установлен статьей 148 Налогового кодекса Российской Федерации, не на территории Российской Федерации.

Утверждение налогового органа о том, что услуги, оказанные заявителю Некоммерческим партнерством «Российское теплоснабжение», относятся к деятельности в сфере культуры, искусства, образования (обучения), физической культуры, туризма, отдыха и спорта, опровергаются договором-заявкой, который оказание данных услуг не предусматривает.

Данный договор-заявка также не предусматривает обязательств НП «Российское теплоснабжение» по организации путешествия, пребыванию во Франции, реализацию авиабилетов, либо обязательств по перевозке.

Между тем, в соответствии со статьей 10 ФЗ «Об основах туристской деятельности в Российской Федерации» от 24.11.1996г. №132-ФЗ реализация туристского продукта (комплекс услуг по перевозке и размещению, оказываемых за общую цену), осуществляется на основании договора, заключаемого в письменной форме между туроператором и туристом и (или) иным заказчиком, а в случаях, предусмотренных настоящим Федеральным законом, между турагентом и туристом и (или) иным заказчиком. Указанный договор должен соответствовать законодательству Российской Федерации, в том числе законодательству о защите прав потребителей.

При этом договор должен содержать ряд обязательных условий, в том числе об условиях путешествия, включая информацию о средствах размещения, об условиях проживания (месте нахождения средства размещения, его категории) и питания, услугах по перевозке туриста в стране (месте) временного пребывания, о наличии экскурсовода (гида), гида-переводчика, инструктора-проводника, а также о дополнительных услугах, права, обязанности и ответственность сторон, которых договор-заявка не содержит.

При таких обстоятельствах, выводы налогового органа об оказании услуг на территории иностранного государства не основаны на допустимых доказательствах.

Иных доказательств оказания услуг не на территории РФ, налоговым органом не представлено.

Напротив, в своих устных пояснениях по делу, а также в тексте решения налогового органа, указано на приобретение заявителем права на участия в поездке.

В соответствии с подпунктом 5 пункта 1 статьи 148 НК РФ местом оказания услуг признается территория Российской Федерации, если деятельность организации или индивидуального предпринимателя, которые выполняют работы (оказывают услуги), осуществляется на территории Российской Федерации (в части выполнения видов работ (оказания видов услуг), не предусмотренных подпунктами 1 - 4.1 пункта 1 статьи 148).



Подпунктами 1-4.1. пункта 1 статьи 148 НК РФ не предусмотрены услуги по предоставлению права на участие в деловой поездке.

В силу пункта 2 статьи 148 НК РФ местом осуществления деятельности организации или индивидуального предпринимателя, выполняющих виды работ (оказывающих виды услуг), не предусмотренные подпунктами 1 - 4.1 пункта 1 статьи 148 НК РФ, считается территория Российской Федерации в случае фактического присутствия этой организации или индивидуального предпринимателя на территории Российской Федерации на основе государственной регистрации, а при ее отсутствии - на основании места, указанного в учредительных документах организации, места управления организацией, места нахождения постоянно действующего исполнительного органа организации, места нахождения постоянного представительства в Российской Федерации (если работы выполнены (услуги оказаны) оказаны через это постоянное представительство) либо места жительства индивидуального предпринимателя.

Местом осуществления деятельности НП «Российское теплоснабжение» является территория Российской Федерации, что подтверждается его государственной регистрацией (ИНН 7715393881) на территории РФ, и не оспорено налоговым органом.

Таким образом, местом реализации услуг, в данном случае, является территория Российской Федерации, следовательно, заявителем правомерно предъявлен к вычету налог на добавленную стоимость.

Статьей 171 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено право налогоплательщика предъявлять к вычету сумму НДС, уплаченную им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, при соблюдении им положений статей 171, 172 Налогового кодекса Российской Федерации.

Согласно статье 172 Налогового кодекса РФ налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав и при наличии соответствующих первичных документов.

Судом установлено соответствие первичных документов, представленных заявителем, требованиям статей 171, 172 Налогового кодекса РФ.

При таких обстоятельствах, заявителем соблюдены все необходимые условия, предусмотренные Налоговым кодексом РФ для применения налогового вычета по налогу на добавленную стоимость.

При этом суд учитывает положения пункта 5 статьи 173 Налогового кодекса РФ, который возлагает обязанность по исчислению и уплате в бюджет налога на добавленную

стоимость именно на налогоплательщика, выставившего счет-фактуру с выделением суммы налога при реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению

Таким образом, выставление поставщиком счета-фактуры с выделенной суммой НДС по операции, не облагаемой этим налогом, в любом случае не может служить основанием для отказа заявителю в праве на применение налогового вычета, поскольку им выполнены условия применения налоговых вычетов, установленных статьями 171 и 172 Налогового кодекса Российской Федерации, и произведены реальные затраты по уплате начисленной поставщиком суммы НДС.

Суд также считает не основанным на законе вывод ответчика об отказе в применении налогового вычета по НДС на основании счета фактуры №П439 от 26.11.07г., поскольку стоимость авиаперелета по маршруту Москва-Париж-Москва на основании пп.4 п.1 ст. 164 НК РФ должна облагаться НДС по ставке 0%.

Помимо того, что из представленных сторонами документов не усматривается оказание НП «Российское теплоснабжение» услуг по перевозке пассажиров и багажа, налоговым органом не определена налоговая база по НДС, облагаемая по ставке 0%.

Отдельной строкой стоимость авиабилетов в счете-фактуре №П439 от 26.11.07г. не выделена.

Налоговый орган не воспользовался правами, представленными ему статьей 40 Налогового кодекса по определению налоговой базы, облагаемой по ставке 0%, в связи с чем отказ в вычете в целом по счету-фактуре №П439 от 26.11.07г. не соответствует НК РФ.

На основании изложенного, решение налогового органа по данному эпизоду подлежит признанию недействительным.

По пунктам 1.3.1 и 1.3.3 решения

Согласно тексту оспариваемого решения, ответчиком при осуществлении налоговой проверки было установлено, что Заявитель в 2006, 2007г. не уплатил налог на имущество за 2006 и 2007г., согласно материалов проверки заявитель нес расходы по оплате государственной пошлины за оформление права и перечислял денежные средства в пользу Коллегии адвокатов РТ №1 Советского района г. Казани за оформление документов, налоговым органом доначислен налог на имущество в сумме 13 734 рублей.

Суд считает, что требования заявителя по п. 1.3.1., 1.3.3. подлежат удовлетворению, а возражения налогового органа подлежат отклонению на основании следующего.

В нарушение ст. 100, 101 НК РФ ответчик не доказал связь произведенных расходов с конкретными объектами основных средств.

Налоговым органом в решении и акте проверки не указаны конкретные объекты основных средств, по которым происходило оформление правоустанавливающих документов, также в акте проверки и решении не приведены данные стоимость по каким объектам основных средств подлежит увеличению на размер уплаченной государственной пошлины – не указаны наименования и инвентарные номера объектов основных средств.

Согласно п. 1 ст. 375 НК РФ налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

Порядок ведения предусмотрен Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 №26н.

Согласно п. 6 Положения предусмотрено, что единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

Таким образом, налоговый орган должен был определить конкретные инвентарные объекты, стоимость которых подлежит увеличению.

Учитывая вышеизложенное, в нарушение ст. 100, 101 НК РФ налоговый орган не доказал связь произведенных затрат с конкретными объектами основных средств.

Также налоговый орган не учитывает, что стоимость объектов основных средств не может изменяться, в случае, если объекты уже были учтены на счете 01 и заявителем производились расходы по госпошлине и юридическим услугам.

Согласно пункту 1 статьи 374 Налогового кодекса Российской Федерации объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

В соответствии с пунктом 1 статьи 375 Налогового кодекса Российской Федерации налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признанного объектом налогообложения. При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

Методика расчета среднегодовой стоимости имущества приведена в статье 376 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно пункту 4 которой среднегодовая (средняя) стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый (отчетный) период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на первое число каждого месяца налогового (отчетного) периода и первое число следующего за налоговым (отчетным) периодом месяца, на количество месяцев в налоговом (отчетном) периоде, увеличенное на единицу.

Правила учета имущества установлены Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 №26н (с учетом изменений и дополнений; далее - Положение), в пункте 7 которого указано, что основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Налоговый орган не оспаривается тот факт, что первоначальная стоимость объектов уже была сформирована заявителем, оплата государственной пошлины и оплата юридических услуг связанная с оформлением объектов основных средств были произведены заявителем позже (после учета объектов в качестве основных средств на счете «01»).

В силу пункта 14 Положения стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Таким образом, законодателем предусмотрен четкий перечень условий при которых стоимость основного средства может быть изменена.

Уплата государственной пошлины и перечисления за оказанные юридические услуги не являются достройкой, дооборудованием, реконструкцией, модернизацией, частичной ликвидацией.

Произведенные перечисления также невозможно отнести к переоценке основных средств.

Пунктом 15 Положения предусмотрено право коммерческой организации не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости путем индексации или путем прямого перерасчета по документально подтвержденным рыночным ценам.

Таким образом, стоимость объектов учтенных на бухгалтерском счете 01 «Основные средства» не может изменяться, если впоследствии заявитель понес дополнительные расходы по оказанным юридическим услугам и по перечислению государственной пошлины.

Также налоговым органом не оспаривается тот факт, что доначислен налог на имущество, используемое заявителем для оказания услуг по передаче тепловой энергии, в связи с этим не подлежит налогообложению.

Каких-либо расчетов льготы налоговый орган в акте проверки и решении не приводит.

Учитывая вышеизложенное, заявление в данной части подлежит удовлетворению.

По пунктам 1.3.2 и 1.3.4 решения

Согласно тексту оспариваемого решения, ответчиком при осуществлении налоговой проверки было установлено, что Заявитель в 2006, 2007г. не уплатил налог на имущество за 2006 и 2007г., согласно материалов проверки заявитель при расчете льготы учитывал не все доходы организации, а учитывал только доходы, полученные от реализации тепловой энергии, налоговым органом доначислен налог на имущество в сумме 2 036 337 рублей.

Суд считает, что требования заявителя по п. 1.3.2., 1.3.4. подлежат удовлетворению, а возражения налогового органа подлежат отклонению на основании следующего.

Налоговый орган произвел перерасчет льготы по налогу на имущество. Ответчик считает, что показатель – «общая сумма доходов» должен включать иные доходы организации, а не только доходы, полученные от реализации тепловой энергии, в связи с этим уменьшил заявителю долю льготированного имущества.

Заявитель считает необоснованным вывод налогового органа.

Согласно оспариваемого решения заявитель, представляя налоговые декларации по налогу на имущество, определял долю имущества, подлежащую льготированию.

Для определения льготы учитывал только доходы, полученные от теплоснабжения.

Поскольку доходы от теплоснабжения были получены как от физических, так и юридических лиц, то определял соответствующую долю имущества, приходящуюся на доход от реализации услуг населению.

Доля имущества, приходящаяся на доход, полученный от населения, исключалась из налоговой базы по налогу на имущество.

Налоговый орган указывает, что для определения льготированной части имущества должен использоваться показатель «все доходы организации», а не только доход от реализации тепловой энергии.

Суд считает доводы налогового органа необоснованными по следующим основаниям.

В соответствии с п. 1 ст. 372 Налогового кодекса Российской Федерации налог на имущество организаций устанавливается Кодексом и законами субъектов Российской Федерации, вводится в действие в соответствии с Кодексом законами субъектов Российской Федерации и с момента введения в действие обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

Абзацем 2 п. 2 ст. 372 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что при установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками.

Согласно п.п. 9 п. 1 ст. 3 Закона Республики Татарстан №49-ЗРТ от 28.11.2003 «О налоге на имущество организаций» предусмотрено освобождение от налога в отношении имущества, предназначенного для водоснабжения, водоотведения, теплоснабжения, сбора и переработки мусора в части услуг, оказываемых населению. В случае использования имущества для оказания услуг иным потребителям освобождению от налогообложения подлежит имущество в части, пропорциональной сумме дохода, полученного от оказания услуг населению, в общей сумме доходов организации, полученных в налоговом (отчетном) периоде.

В данном случае указание законодателем в норме закона понятия «общая сумма дохода» относится только к доходам, полученным от водоснабжения, водоотведения, теплоснабжения. Нормой закона предусмотрено освобождение от налога не всего имущества организации, а только имущества, которое используется налогоплательщиком для водоснабжения, водоотведения, теплоснабжения.

Таким образом, показатель «общая сумма дохода» должен включать только доходы от реализации услуг по водоснабжению, водоотведению и теплоснабжению, а не остальные доходы - от реализации материалов, от разработки технических условий, от реализации строительно-монтажных работ и т.д.

Если следовать толкованию закона предложенное Ответчиком, то в расчете льготы будут учитываться несопоставимые показатели, что повлечет искажение налоговой базы по налогу на имущество.

В Постановлении Президиум ВАС РФ от 18.11.2008 N 7185/08 по делу N А03-4508/07-21 указал, на необходимость при определении пропорции сумм налога на добавленную стоимость, подлежащих включению в вычеты, применять сопоставимые показатели.

Учитывая вышеизложенное, заявление в данной части подлежит удовлетворению.

По пунктам 1.4.1 и 1.5.1 решения

По мнению налогового органа, предприятие неправомерно занизило налоговую базу по единому социальному налогу и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование за 2006 год вследствие не включения в нее выплат материальной помощи, выплачиваемой работникам предприятия. В результате налоговый орган доначисляет заявителю единый социальный налог за 2006 год в сумме 25 307 руб. и страховые взносы на обязательное пенсионное страхование за 2006 год в сумме 11 430 руб., а также соответствующие штрафы и пени.

По мнению предприятия, суммы материальной помощи работникам прямо отнесены к расходам, не уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль согласно п. 23 ст. 270 НК РФ, а потому в силу п. 3 ст. 236 НК РФ не облагаются ЕСН.

Исследовав доводы сторон по данному эпизоду, изучив доказательства, представленные сторонами, заслушав устные объяснения представителей сторон, суд приходит к следующим выводам.

Как следует из материалов дела, на предприятии в 2006 г. осуществлялись выплаты материальной помощи к отпуску работникам, имеющим звание «Почетный работник объединения», в сумме 206 410 руб., которые не облагались ЕСН.

При этом указанные выплаты носят единовременный характер; осуществляются строго на основании отдельных приказов генерального директора предприятия в отношении конкретного работника, и в отсутствие такого приказа выплата не подлежат; непосредственно не связаны с исполнением работником своих трудовых обязанностей и не являются вознаграждением за труд, стимулирующей либо компенсационной выплатой, носят характер социальных гарантий и не направлены на получение предприятием прибыли.

Доказательств обратного налоговый орган в нарушение статей 65 и 200 АПК РФ не представил.

Следовательно, указанные выплаты не признаются расходом по налогу на прибыль в соответствии со ст. 255 НК РФ, поскольку не связаны с оплатой труда, и не облагаются ЕСН.

Довод налогового органа, что любые выплаты, произведенные на основании коллективного договора, представляют собой оплату труда, является необоснованным и не основанным на нормах действующего законодательства.

Ссылка налогового органа на п. 25 ст. 270 НК РФ также является необоснованной, поскольку заявитель в обоснование своей позиции ссылается на п. 23 ст. 270 НК РФ, согласно которому при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде сумм материальной помощи работникам. По данному эпизоду выплачивалась именно материальная помощь работникам.

Согласно п. 3 ст. 236 НК РФ указанные в пункте 1 настоящей статьи выплаты и вознаграждения (вне зависимости от формы, в которой они производятся) не признаются объектом налогообложения, если у налогоплательщиков-организаций такие выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Таким образом, суммы материальной помощи работникам прямо отнесены к расходам, не уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль согласно п. 23 ст. 270 НК РФ, а потому в силу п. 3 ст. 236 НК РФ не облагаются ЕСН.

Аналогичной позиции придерживаются контролирующие органы. В соответствии с письмом Минфина России от 07.05.2009 N 03-03-06/1/309 суммы материальной помощи к отпуску не включаются в расходы по налогу на прибыль на основании п. 23 ст. 270 НК РФ и в связи с этим не облагаются ЕСН в силу п. 3 ст. 236 НК РФ.

Аналогичный вывод содержится в письмах Минфина России от 10.03.2009 N 03-04-06-02/17, от 13.02.2009 N 03-04-06-02/11, от 11.02.2009 N 03-03-06/1/49, от 21.05.2008 N 03-04-05-01/172, от 07.05.2008 N 03-04-06-02/47, от 01.08.2007 N 03-03-06/4/103, от 19.04.2007 N 03-04-06-02/83, от 16.04.2007 N 03-04-06-02/75, от 18.08.2006 N 03-03-04/1/637.

Изложенный вывод также подтверждается арбитражной судебной практикой (постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 04.12.2006 N Ф04-540/2006(28869-А27-14) по делу N А27-19906/05-6, постановление ФАС Северо-Западного округа от 04.12.2007 по делу N А13-2979/2007, постановление ФАС Поволжского округа от 09.08.2007 по делу N А65-1977/07, постановление ФАС Поволжского округа от 19.09.2006 по делу N А55-36541/2005-43, постановление ФАС Уральского округа от 17.02.2009 N Ф09-465/09-С2, постановление ФАС Уральского округа от 13.10.2008 N Ф09-7305/08-С2,



постановление ФАС Северо-Западного округа от 10.10.2008 N А44-112/2008, постановление ФАС Северо-Западного округа от 07.12.2007 по делу N А05-5928/2007, постановление ФАС Северо-Западного округа от 04.05.2007 по делу N А13-5795/2006-27, постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 26.12.2007 N А74-1491/07-Ф02-9468/07 по делу N А74-1491/07, постановление ФАС Московского округа от 14.12.2007 N КА-А40/12117-07 по делу N А40-10027/07-76-39).

В силу положений статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее по тексту – АПК РФ) арбитражный суд оценивает доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств. Каждое доказательство подлежит оценке арбитражным судом наряду с другими доказательствами. Никакие доказательства не имеют для арбитражного суда заранее установленной силы. При этом арбитражный суд оценивает относимость, допустимость и достоверность каждого доказательства в отдельности, а также достаточность и взаимную связь доказательств в их совокупности.

В силу части 2 статьи 201 АПК РФ суд принимает решение о признании ненормативного правового акта недействительным, решений и действий незаконными в том случае, если установит, что этот акт не соответствует закону или иному нормативному правовому акту и нарушает права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

При таких обстоятельствах требование заявителя подлежит удовлетворению.

В соответствии со ст.ст. 101-112 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и ст. 333.40 Налогового кодекса Российской Федерации госпошлина в размере 2000,00 руб., уплаченная при подаче заявления платёжным поручением, подлежит возврату заявителю.

На основании вышеизложенного, руководствуясь статьями 49, 101-112, 167-169, 176, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Республики Татарстан

#### **РЕШИЛ:**

Заявление удовлетворить.

Признать незаконным решение Межрайонной инспекции ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам по Республике Татарстан № 2-14 от 30.09.2009 в части доначисления налога на прибыль за 2006 и 2007 годы по пунктам 1.1.1, 1.1.2, 1.1.3, 1.1.5, 1.1.7, 1.1.8, 1.1.9, 1.1.10, 1.1.11, 1.1.13, 1.1.14, 1.1.15, 1.1.17, 1.1.18, 1.1.19, 1.1.20, 1.1.21,

1.1.23, 1.1.24, 1.1.25, 1.1.27, 1.1.29, 1.1.30, 1.1.31, 1.1.32, 1.1.33, 1.1.35, 1.1.36, 1.1.37, 1.1.38, 1.1.39 решения, а также взыскания штрафов и пеней по налогу на прибыль за 2006-2007 год по пункту 1.1 решения; доначисления налога на добавленную стоимость за 2006 и 2007 годы по пунктам 1.2.2, 1.2.3, 1.2.4, 1.2.5, 1.2.6, 1.2.9, 1.2.11, 1.2.13, 1.2.14, 1.2.15, 1.2.16 решения; доначисления налога на имущество за 2006 и 2007 годы по пунктам 1.3.1, 1.3.2, 1.3.3, 1.3.4 решения; доначисления единого социального налога за 2006 год и взыскания соответствующих сумм штрафов и пеней по пункту 1.4.1 решения; доначисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за 2006 год по пункту 1.5.1 решения, в связи с несоответствием решения в указанной части нормам Налогового кодекса Российской Федерации.

Обязать Межрайонную инспекцию ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам по РТ устранить допущенные нарушения прав и законных интересов Муниципального унитарного предприятия «Производственное объединение «Казэнерго».

После вступления решения суда в законную силу выдать Муниципальному унитарному предприятию «Производственное объединение «Казэнерго» справку на возврат из бюджета соответствующего уровня 2 000 (двух тысяч) руб. государственной пошлины, уплаченной заявителем при обращении в Арбитражный суд Республики Татарстан.

Решение может быть обжаловано в месячный срок со дня принятия в Одиннадцатый Арбитражный апелляционный суд (г. Самара) и в двухмесячный срок со дня вступления решения в законную силу в Федеральный Арбитражный суд Поволжского округа через Арбитражный суд Республики Татарстан.

**Судья**

**К.Г. Гасимов**