



ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

ул. Селезнёвская, д. 9, г. Москва, ГСП-4, 127994,
официальный сайт: <http://www.fasmo.arbitr.ru> e-mail: info@fasmo.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Москва

30 октября 2013 года

Дело № А40-102567/12

Резолютивная часть постановления объявлена 23 октября 2013 года.

Полный текст постановления изготовлен 30 октября 2013 года.

Федеральный арбитражный суд Московского округа

в составе:

председательствующего-судьи Дудкиной О.В.,

судей Антоновой М.К., Буяновой Н.В.,

при участии в заседании:

от заявителя – Котова Г.В. по дов. № 01/103 от 14.03.2013; Цанова Е.С. по дов. № 01/149/2013 от 20.08.2013;

от ответчика – Гаджиев М.С. по дов. № 44 от 14.10.2013; Ахметова М.А. по дов. № 47 от 21.10.2013; Коротков Д.В. по дов. № 17 от 19.03.2013; Обрезков А.А. по дов. № 1 от 09.01.2013; Французов А.В. по дов. № 42 от 14.10.2013;

рассмотрев 23 октября 2013 года в судебном заседании кассационную жалобу заявителя – ООО «АА Независимость Премьер Авто»

на решение от 30.04.2013,

Арбитражного суда города Москвы,

принятое судьей Карповой Г.А.,

и постановление от 23.07.2013

Девятого арбитражного апелляционного суда

принятое судьями Окуловой Н.О., Поповой Г.Н., Нагаевым Р.Г.,
по заявлению ООО «АА Независимость Премьер Авто» (ОГРН 1037736026569)
к Межрайонной ИФНС России № 50 по г. Москве
о признании недействительным решения
и по встречному иску Межрайонной ИФНС России № 50 по г. Москве к ООО
«АА Независимость Премьер Авто» о взыскании НДС и пеней,

УСТАНОВИЛ:

ООО «АА Независимость Премьер Авто» (далее - заявитель, общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения МИ ФНС России № 49 по г. Москве (далее - налоговый орган, инспекция) от 04.10.2012 № 10-08/31 об отказе в привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения (с учетом изменений, внесенных решением УФНС России по г. Москве от 20.12.2012 № 21-19/122713) в части доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 72 099 175 рублей по пунктам 1.1, 1.3 мотивировочной части, пункту 3.1 резолютивной части решения, начисления пеней в сумме 27 482 382 рублей 38 копеек по пункту 2 резолютивной части решения.

Определением суда первой инстанции принято к производству встречное заявление инспекции о взыскании с общества сумм неуплаченного налога на добавленную стоимость за 1-4 кварталы 2008 года и 1 квартал 2009 года в размере 79 211 686 рублей и пени в размере 30 645 090 рублей.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 30.04.2013 в удовлетворении первоначального заявления отказано, встречное заявление удовлетворено.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 23.07.2013 решение Арбитражного суда города Москвы от 30.04.2013 оставлено без изменения.

Законность принятых судебных актов проверяется в порядке статей 284 и 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в связи с кассационной жалобой общества, в которой заявитель просит принятые по делу

судебные акты отменить и направить дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции. Общество в кассационной жалобе указывает на то, что судами не установлено наличие согласованной воли общества и физических лиц - комитентов на заключение договоров купли-продажи, а не договоров комиссии; вывод судов о притворности договоров не основан на юридически значимых обстоятельствах; подержанные автомобили не переходили в собственность заявителя.

Инспекцией представлены письменные пояснения по кассационной жалобе и отзыв на кассационную жалобу.

Суд, совещаясь на месте, с учетом мнения представителя заявителя, не возражавшего против приобщения письменных пояснений и отзыва, определил: приобщить к материалам дела письменные пояснения по кассационной жалобе и отзыв на кассационную жалобу.

Представитель заявителя в судебном заседании доводы кассационной жалобы поддержал.

Представители инспекции и управления возражали против доводов кассационной жалобы по основаниям, изложенным в судебных актах.

Изучив материалы дела, заслушав представителей сторон, обсудив доводы кассационной жалобы, суд кассационной инстанции не находит оснований для отмены принятых по делу судебных актов.

Как следует из материалов дела и установлено судами, по результатам выездной налоговой проверки общества по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов инспекцией вынесено решение от 04.10.2012 № 10-08/31, в соответствии с которым обществу доначислен налог на добавленную стоимость за 2008 год - 1 квартал 2009 года в общей сумме 79 211 686 рублей, начислены пени по налогу на добавленную стоимость за 2008 год - 1 квартал 2009 года в сумме 30 645 090 рублей, обществу предложено уплатить недоимку, пени и внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета.

В ходе проверки инспекцией установлено, что в 2008 - 2009 годах общество осуществляло, в том числе деятельность, по продаже бывших в употреблении

автомобилей с пробегом, принятых от физических лиц в рамках осуществления сделок «трейд-ин» (приобретение нового автомобиля с зачетом стоимости сдаваемого автодилеру подержанного автомобиля).

В целях осуществления сделок «трейд-ин» общество заключало с физическими лицами - продавцами подержанных автомобилей договоры комиссии, которые предусматривали, что общество (комиссионер) обязуется по поручению комитента (физического лица - продавца) от своего имени, но за счет комитента совершить сделку по продаже бывшего в употреблении автомобиля по указанной в договоре цене.

Инспекция пришла к выводу о том, что общество учло операции в рамках системы «трейд-ин» не в соответствии с их действительным экономическим смыслом. По мнению инспекции, договоры комиссии, заключавшиеся обществом с владельцами подержанных автомобилей, стоимость которых зачитывалась в счет стоимости приобретаемых данными физическими лицами новых автомобилей («Trade In»), являются притворными сделками, прикрывающими собой договоры купли-продажи.

При этом инспекция установила, что одновременно (в один день) с заключением договоров комиссии составлялись расписки о выдаче Обществом физическим лицам денежных средств в размере равном стоимости передаваемого последним автомобиля, а также оформлялось заявление о зачете требований по договору комиссии, что, по сути, свидетельствует о прекращении обязательств по договору. В тот же день ими приобретался новый автомобиль с учетом стоимости старого автомобиля как первоначального взноса.

При этом, подержанный автомобиль, сдаваемый по программе Trade In, передавался обществу по акту приема-передачи будучи снятым с учета в органах ГИБДД и с оригиналом паспорта транспортного средства; цену на этот автомобиль устанавливал сам автосалон; фактическая реализация старого автомобиля производилась обществом после продажи нового автомобиля; отчет о реализации подержанного автомобиля физическим лицам не направлялся, об изменении стоимости автомобиля последние не уведомлялись и расходы по его содержанию, включая предпродажную подготовку, не несли.

Руководствуясь положениями статьями 223, 410, 991, 995 Гражданского кодекса Российской Федерации, разъяснениями, содержащимися в Информационном письме Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 17.11.2004 № 85 применительно к обстоятельствам спорных сделок, их целям и результатам для каждой из сторон договора, инспекция сделала вывод, что фактически имели место сделки по купле-продаже старого (с переходом права собственности к обществу) и нового автомобиля с зачетом вытекающих из них взаимных требований.

В дальнейшем имела место реализация обществом подержанного автомобиля, то есть операция, облагаемая НДС.

На основании изложенного, налоговым органом сделан вывод о том, что общество преследовало цель получить налоговую выгоду в виде неуплаты налога на добавленную стоимость со всей продажной стоимости реализованных автомобилей с пробегом, поскольку уплата налога производилась только с разницы между выкупной стоимостью автомобиля у физического лица и его продажной стоимостью третьему лицу.

Таким образом, по мнению налогового органа, общество в нарушение статей 153, 154, 173 Налогового кодекса Российской Федерации занизило сумму налога на добавленную стоимость, подлежащую уплате в бюджет за 2008 год и 1 квартал 2009 года.

Решением УФНС России по г. Москве от 20.12.2012 № 21-19/122713 решение инспекции отменено в части доначисления НДС за 1 квартал 2008 года на сумму 2 412 945 рублей, за 2 квартал 2008 года на сумму 1 458 313 рублей, за 3 квартал 2008 года на сумму 799 694 рублей, за 4 квартал 2008 года на сумму 1 910 711 рублей, за 1 квартал 2009 года на сумму 530 848 рублей, начисления соответствующей пени по НДС. В остальной части решение инспекции оставлено без изменения.

Посчитав решение налогового органа частично незаконным, заявитель обратился в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Неуплата обществом налога на добавленную стоимость послужила основанием для предъявления инспекцией встречного заявления о взыскании

недоимки по налогу на добавленную стоимость, соответствующих сумм пени и штрафа.

В соответствии с пунктом 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Согласно пункту 1 статьи 39 Налогового кодекса Российской Федерации реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем 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.

В соответствии с пунктом 1 статьи 153 Налогового кодекса Российской Федерации налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг).

Пунктом 2 статьи 153 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что при определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных им в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.

В силу пункта 1 статьи 154 Налогового кодекса Российской Федерации (в редакции Федерального закона от 04.11.2007 № 255-ФЗ) налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), если иное не предусмотрено данной статьей, определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 40 Налогового кодекса Российской Федерации, с учетом акцизов (для подакцизных

товаров) и без включения в них налога.

До введения в силу пункта 5.1 статьи 154 Налогового кодекса Российской Федерации (в том числе в рассматриваемых налоговых периодах), организация - продавец приобретенных у физических лиц автомобилей должна была исчислять налоговую базу по налогу на добавленную стоимость исходя из полной продажной стоимости автомобиля.

В соответствии с разъяснениями, данными в пункте 7 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 10.04.2008 № 22 «О некоторых вопросах практики рассмотрения споров, связанных с применением статьи 169 Гражданского кодекса Российской Федерации», поскольку ничтожные сделки являются недействительными независимо от признания их таковыми судом (пункт 1 статьи 166 Гражданского кодекса Российской Федерации), суд решает вопрос об изменении налоговым органом юридической квалификации сделок, статуса и характера деятельности налогоплательщика, основанной на оценке сделок в качестве мнимых или притворных (статья 170 Гражданского кодекса Российской Федерации).

Если суд на основании оценки доказательств, представленных налоговым органом и налогоплательщиком, придет к выводу о том, что налогоплательщик для целей налогообложения не учел операции, либо учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет объем прав и обязанностей налогоплательщика исходя из подлинного экономического содержания данной операции или совокупности операций в их взаимосвязи.

Аналогичные разъяснения содержатся в пункте 7 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

Также в соответствии с пунктом 3 указанного Постановления налоговая выгода может быть признана необоснованной, 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).

Отказывая в удовлетворении заявленных требований общества и удовлетворяя встречное заявление инспекции, суды исходили из доказанности налоговым органом получения обществом необоснованной налоговой выгоды ввиду учета для целей налогообложения спорных операций не в соответствии с их действительным экономическим смыслом и правильности определения инспекцией объема прав и обязанностей налогоплательщика, соответствующего их подлинному экономическому содержанию.

Суды, исследовав и оценив представленные в материалы дела доказательства в соответствии со статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, проанализировав условия заключенных договоров комиссии, пришли к выводу о том, что фактически между обществом и физическими лицами, заключившими спорные договоры, сложились правовые отношения, вытекающие из сделок по купле-продаже или мене автомобилей, поскольку обществом нарушались обязательные условия договоров комиссии.

Так, по договору комиссии согласно статье 990 Гражданского кодекса Российской Федерации одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента. По сделке, совершенной комиссионером с третьим лицом, приобретает права и становится обязанным комиссионер, хотя бы комитент и был назван в сделке или вступил с третьим лицом в непосредственные отношения по исполнению сделки.

Исходя из правовой природы договора комиссии, принятое на себя поручение комиссионер обязан исполнить на наиболее выгодных для комитента условиях в соответствии с указаниями комитента. В силу положений статьи 995 Гражданского кодекса Российской Федерации комиссионер вправе отступать от указаний комитента, но обязан уведомлять о допущенных отступлениях и в случаях изменения стоимости товара возместить последнему разницу при условии, если докажет, что не было возможности продать по согласованной цене.

Статьей 999 Гражданского кодекса Российской Федерации установлено, что

по исполнению поручения комиссионер обязан представить комитенту отчет и передать ему все полученное по договору комиссии. Комитент, имеющий возражения по отчету, должен сообщить о них комиссионеру в течение тридцати дней со дня получения отчета, если соглашением сторон не установлен иной срок, в противном случае отчет при отсутствии иного соглашения считается принятым.

Следовательно, существенным условием договора комиссии является его предмет - оказание посреднических услуг в сфере торгового оборота, то есть предметом договора комиссии является оказание посредником услуг по совершению сделок в интересах и по поручению комитента.

Между тем, в данном случае у физических лиц было намерение обменять автомобиль на новый, а не продать подержанный автомобиль третьим лицам, что подтверждается показаниями свидетелей, допрошенных налоговым органом в ходе проверки и судом первой инстанции в судебном заседании, а именно физических лиц, заключивших с обществом спорные договоры.

Допрошенные в ходе налоговой проверки и в суде свидетели - физические лица-комитенты по спорным договорам показали, что они не давали каких-либо поручений автосалону на поиск покупателей для продажи своих автомобилей, что они не несли никаких затрат, связанных с дальнейшей реализацией автомобилей третьим лицам, что общество не представляло физическим лицам отчетов комиссионера, что подержанный автомобиль, переданный автосалону, реализовывался им без извещения комитентов о результатах реализации, а зачет оговоренной в договоре стоимости подержанного автомобиля в счет оплаты новых автомобилей по договорам купли-продажи производился в день подписания спорных договоров до фактической реализации подержанных автомобилей третьим лицам.

Указанные обстоятельства свидетельствуют о том, что, заключая спорные договоры в рамках программы «трейд-ин», физические лица - продавцы подержанных автомобилей расценивали действия общества как действия по выкупу (или обмену) у них подержанных автомобилей, в связи с чем их не интересовали условия, на которых эти автомобили будут реализованы

обществом третьим лицам (цена, сроки реализации, риски, связанные с возможной не продажей, или продажей по меньшей цене).

Кроме того, ключевым отличием договора купли-продажи, предметом которого является реализация товаров, от договора комиссии является условие о переходе права собственности к контрагенту (пункт 1 статьи 454 Гражданского кодекса Российской Федерации), то есть договор комиссии предполагает, что комиссионер лишь оказывает продавцу услуги по заключению договора с покупателями.

Судами установлено, что общество на свое усмотрение распоряжалось автомобилями, принятыми для реализации, могло реализовать их по согласованной с комитентами цене (без какой-либо прибыли и компенсации расходов на реализацию) или по цене, ниже согласованной, что также противоречит правовой природе договоров комиссии, поскольку договор комиссии исполняется за счет комитента, а не за счет комиссионера. Право распоряжаться имуществом по своему усмотрению и нести бремя его содержания в силу положений статей 209, 210 Гражданского кодекса Российской Федерации принадлежит собственнику имущества, тогда как комиссионер, действующий в рамках договора комиссии, не является собственником переданного ему для реализации товара.

Между тем, согласованная стоимость автомобилей, переданных обществу для реализации, была уплачена обществом комитентам до фактической продажи автомобилей третьим лицам и в последующем разница стоимости комитентами обществу не возмещалась. О допущенном отступлении от согласованной в рамках спорных договоров продажной цены товара общество комитентов не уведомляло.

Кроме того, общество несло расходы на предпродажную подготовку бывших в употреблении автомобилей (необходимый ремонт, химчистку, мойку) при этом данные работы физическими лицами не заказывались, объем и стоимость работ по предпродажной подготовке обществом с физическими лицами не согласовывалась, что также свидетельствует о том, что общество распоряжалось этими автомобилями как собственными.

На основании изложенного, суды пришли к выводу о том, что отношения сторон спорных договоров не характерны для правоотношений, возникающих из договора комиссии.

Установленные судами обстоятельства в совокупности свидетельствуют о том, что общество необоснованно в проверяемом периоде получало налоговую выгоду, учитывая для целей налогообложения операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом.

Таким образом, доначисление налогоплательщику сумм налога на добавленную стоимость, соответствующих пени и привлечение налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации обоснованно.

Доводы общества направлены на переоценку фактических обстоятельств дела, установление которых не относится к компетенции суда кассационной инстанции, определенной в статье 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Нормы материального права применены правильно, нарушения норм процессуального права, являющихся основанием для отмены судебных актов, судами не допущено.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьями 284 - 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 30 апреля 2013 года и постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 23 июля 2013 года по делу № А40-4946/13 оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Председательствующий-судья

О.В.Дудкина

Судьи:

М.К.Антонова

Н.В.Буянова