



# 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](mailto:info@fasmo.arbitr.ru)

---

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Москва

05 июля 2013 года

Дело № А40-122173/12-20-621

Резолютивная часть постановления объявлена 03.07.2013

Полный текст постановления изготовлен 05.07.2013

Федеральный арбитражный суд Московского округа

в составе:

председательствующего-судьи Коротыгиной Н. В.,

судей Антоновой М.К., Нагорной Э.Н.,

при участии в заседании:

от заявителя – Нижегородова Т.Н, дов. от 01.07.2013 №367, Слепцова Ю.В., дов.  
от 01.03.2013 №312

от заинтересованного лица – Мелинков О.Н., дов. от 14.05.2013 №07621,  
Мелякин М.Ю. дов. от 13.11.2012 №15327

рассмотрев 03.07.2013 в открытом судебном заседании кассационные жалобы  
Открытого акционерного общества «ТГК-14» и Межрегиональной Инспекции  
Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам №4  
на решение от 05.12.2012

Арбитражного суда города Москвы,

принятое судьей Бедрацкой А.В.,

на постановление от 07.03.2013

Девятого арбитражного апелляционного суда,  
принятое судьями Крекотневым С.Н., Голобородько В.Я., Дегтяревой Н.В.,  
по заявлению «Открытого акционерного общества «ТГК-14» (ОГРН  
1047550031242)  
к МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №4  
о признании частично недействительным решения

**УСТАНОВИЛ:**

Открытое акционерное общество "ТГК-14" обратилось в Арбитражный суд города Москвы о признании недействительным решения МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №4 от 30.12.2011 №03-1-21/361 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» в части пунктов 1.1, 1.3, 1.4, 1.5, 1.6, 2.1, 2.3, 2.4.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 05.12.2012, оставленным без изменения Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 07.03.2013, требования заявителя удовлетворены частично. Признано недействительным вышеуказанное решение налоговой инспекции в части пунктов 1.3, 1.4, 1.5, 1.6, 2.3, 2.4. В удовлетворении остальной части требований обществу отказано.

Законность принятых судебных актов проверена в порядке статей 284 и 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в связи с кассационными жалобами заявителя и налогового органа.

Общество просит судебные акты в части отказа в удовлетворении заявленных требований отменить и принять по делу новый судебный акт об удовлетворении заявленных требований.

В обоснование жалобы заявитель ссылается на несоответствие выводов судов фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, нарушение судами норм материального права.

По мнению общества, им представлены все необходимые доказательства, подтверждающие наличие реальных хозяйственных операций со спорным контрагентом ООО «Титан». Суды неправомерно признали налоговую выгоду по

договору со спорным контрагентом необоснованной и сделали вывод о том, что общество не проявило должную осмотрительность при выборе контрагента.

Также заявитель ссылается на то, что судами не доказана взаимозависимость ООО «ТГК-14», ООО «Титан» и его контрагентов.

МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №4 просит судебные акты в части удовлетворения требований общества отменить и направить дело на новое рассмотрение, указывая на неправильное применение судами норм материального права и несоответствие выводов суда материалам дела.

Заявитель и налоговый орган в отзывах на кассационные жалобы, приобщённых к материалам дела в порядке статьи 279 АПК РФ, полагают судебные акты в обжалуемой противоположной стороной части законными и обоснованными и просят оставить их без изменения.

В судебном заседании суда кассационной инстанции представители сторон поддержали доводы своих кассационных жалоб и возражали против удовлетворения жалобы противоположной стороны.

Как установлено судами и следует из материалов дела, по результатам выездной налоговой проверки общества за период с 01.01.2008 по 31.12.2009 инспекцией составлен акт от 05.12.2011 №03-1-20/050 и вынесено решение от 30.12.2011 №03-1-21/361 «О привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения».

Управление ФНС России по г.Москве, рассмотрев апелляционную жалобу налогоплательщика в части пунктов 1.1, 1.3-1.6, 2.1-2.4, решением от 31.07.2012 №СА-4-9/12728@, изменило решение МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №4 в части пункта 2.2, в остальной части решение оставлено без изменения, утверждено и вступило в силу.

По жалобе ОАО «ТГК-14» (пункты 1.1 и 2.1 решения).

В ходе проверки инспекцией установлено, что в проверяемом периоде обществом (покупатель) с ООО «Титан» (поставщик) заключены договоры поставки каменного угля от 14.12.2007 №ГБ-08-0001 и от 01.02.2009 №ГБ-09-038.

Основанием для отказа обществу в принятии для целей налогообложения расходов на приобретение угля у данного контрагента и налоговых вычетов послужили выводы налогового органа об отсутствии реального характера операций, недобросовестности ООО «Титан» и его контрагентов и выявлении схемы, направленной на формирование формального документооборота, сделанные на основании совокупности обстоятельств, установленных в ходе проверки.

Размер налоговой выгоды определён МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №4 как разница между стоимостью угля, оплаченного производителю, и размером перечисленных обществом своему контрагенту денежной суммы.

В обоснование оспариваемого решения инспекция приводила доводы относительно не осуществления спорным контрагентом реальной предпринимательской деятельности, отсутствия у него возможности поставить товар ввиду отсутствия необходимого имущества, материальных и трудовых ресурсов, транспортных средств, складских помещений. Отсутствие основных средств и работников подтверждено данными бухгалтерского баланса организации за 2008-2009 года.

В проверяемом периоде финансово-хозяйственная деятельность ООО "Титан" направлена исключительно на исполнение договоров на поставку угля, заключенных с ОАО "ТГК-14".

Других видов деятельности ООО "Титан" не осуществляло, документов и фактов, подтверждающих получение выручки от реализации других товаров, работ, услуг выездной налоговой проверкой не установлено.

В представленных ООО "Титан" декларациях по налогу на прибыль за 2008 год и за 2009 год сумма производственных расходов составляет 99,84% и 99,76% к сумме полученного дохода, соответственно, за налоговый период 2008 года и 2009 года. Сумма налога на прибыль, исчисленного ООО "Титан" в налоговой декларации по налогу на прибыль, к сумме заявленного дохода от реализации составляет 0,16% за налоговый период 2008 года и 0,24% за налоговый период 2009 года, что несопоставимо с оборотами по банковскому счету.

Кроме того, налоговый орган в ходе проверки установил, что каменный уголь ООО «Титан» приобретался у контрагентов ООО «Идеал», ООО «МаркетКом», ООО «Производственное объединение «Спектр», ООО «Ланса», ООО «Илка», обладающих признаками фирм - «однодневок».

Данные обстоятельства, по мнению инспекции, свидетельствуют об отсутствии реальных хозяйственных операций с указанным контрагентом и направленности действий заявителя на получение необоснованной налоговой выгоды.

Суды первой и апелляционной инстанций, исследовав представленные в материалы дела доказательства и оценив их в совокупности на основании статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, пришли к выводу об обоснованности оспариваемого решения.

При этом судами, помимо вышеуказанных обстоятельств, установлено, что согласно транспортным железнодорожным накладным, грузоотправителем угля в адрес общества являлось угледобывающее предприятие ООО «ВостСибЭнергоУголь» (правопреемник ОАО «ВостСибЭнергоУголь»), погрузка в вагоны осуществлялась средствами ООО «ВостСибЭнергоУголь». При этом накладные не содержат указаний на ООО «Титан» и его контрагентов - ООО «Идеал», ООО «МаркетКом», ООО «Производственное объединение «Спектр», ООО «Ланса», ООО «Илка» как участников процесса поставки угля.

В ходе проверки установлено, что полученные от заявителя денежные средства ООО «Титан» почти в полном объеме перечислял своим контрагентам.

Контрагенты ООО «Титан» были созданы незадолго до заключения договоров поставки. Полученные от ООО «Титан» на расчетные счета денежные средства контрагенты перечисляли в тот же или на следующий день на расчетный счет ООО «ВостСибЭнергоУголь», при этом перечисляемая сумма оплаты была значительно меньше суммы, полученной указанными контрагентами от ООО «Титан» и ОАО «ТГК-14».

Так суды установили, что в 2008 году стоимость приобретенного ООО «ТГК-14» угля завышена на 27 724 050 руб. по отношению к стоимости угля,

перечисленной грузоотправителю ОАО «ВостСибЭнергоУголь». В 2009 году стоимость была завышена на 80 262 855 руб.

Остальную сумму, полученную от ООО «Титан», указанные контрагенты перечисляются друг другу, а также взаимозависимым организациям, организациям, имеющим признаки "фирм-однодневок", осуществляющим транзитные платежи и созданным незадолго до совершения хозяйственных операций.

Кроме того, в отношении ООО «Титан» и его контрагентов установлено, что указанные организации не зарегистрированы в качестве грузоотправителя или грузополучателя в базе данных Автоматизированной системы оформления перевозочных документов, что свидетельствует о том, что указанные организации не могли осуществлять поставку угля.

В отношении ООО «Идеал», ООО «МаркетКом», ООО «Ланса» установлено, что интересы указанных организаций представляет г.Кравченко А.С., имеющий также доступ к управлению денежными потоками указанных организаций.

Также судами указано на то, что согласно пунктов 26 и 27 статьи 12 Федерального закона от 04.05.2011 №99-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности» деятельность по перевозкам железнодорожным транспортом каменного угля подлежит лицензированию, поскольку такой груз относится к опасным видам груза. Однако у ООО «Титан» лицензия отсутствует.

Судами учтено, что судебными актам по делу №А78-8779/2009 установлено, что ООО «Титан» приобретало уголь у несуществующих контрагентов ООО «Фактория» и ООО «Идеал».

Также судами установлено, что ООО «ТГК-14» не проявило должную осмотрительность при выборе контрагента, не доказав основания выбора спорного контрагента, не запросив в отношении него лицензию на осуществление опасного вида деятельности, не проверив деловую репутацию и платежеспособность, наличие у контрагента необходимых ресурсов. При этом между обществом и ООО «Титан» не установлено деловой переписки, отсутствует конкурсная документация, заявки на поставку угля, акты сверки

между контрагентами, что учитывая многомиллионные обороты, позволило судам сделать вывод о фиктивности сделок и наличии формального документооборота.

Указанные обстоятельства, исследованные судами в их совокупности, послужили основанием для вывода о заключении договоров, не имеющих деловой цели, с организацией, не осуществляющей реальную хозяйственную деятельность, и направленности действий налогоплательщика на получение необоснованной налоговой выгоды.

Суд кассационной инстанции полагает, что выводы судов соответствуют положениям статей 169, 171, 172, 252 Налогового кодекса Российской Федерации, правовой позиции Высшего Арбитражного суда Российской Федерации, изложенной в Постановлении Пленума от 12.10.2006 №53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды", установленным при рассмотрении дела обстоятельствам, подтвержденным надлежащими доказательствами, и заявителем в кассационной жалобе и в ходе ее рассмотрения не опровергнуты.

Указание в жалобе на несоответствие выводов суда фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, уже являвшимся предметом рассмотрения судами первой и апелляционной инстанций, направлены на переоценку установленных ими фактических обстоятельств и имеющихся в деле доказательств, в связи с чем не могут быть приняты во внимание судом кассационной инстанции.

Пределы рассмотрения дела в суде кассационной инстанции ограничены проверкой правильности применения судами норм материального и процессуального права, а также соответствия выводов о применении нормы права установленным по делу обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам (статья 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

При этом арбитражный суд кассационной инстанции не вправе устанавливать или считать доказанными обстоятельства, которые не были установлены в обжалуемом судебном акте либо были отвергнуты судами,

разрешать вопросы о достоверности или недостоверности того или иного доказательства, преимуществе одних доказательств перед другими (часть 2 статьи 287 Кодекса).

Доводы общества о том, что в решении суда первой инстанции и постановлении суда апелляционной инстанции некорректно указаны суммы завышения расходов по налогу на прибыль, подлежит отклонению, поскольку опечатка в указанных суммах не привела к принятию неверного решения. Кроме того, указанная опечатка может быть устранена судом по заявлению общества.

Ссылка заявителя на реальное поступление угля в его адрес и использование его в производственной деятельности не опровергает выводы суда, поскольку наличие угля налоговой инспекцией в оспариваемом решении под сомнение не ставится.

Расходы на его приобретение и налоговые вычеты частично приняты налоговым органом, определившим размер налоговой выгоды только в части завышения цен на уголь путём включения в поставку цепочки контрагентов, не осуществлявших реальную хозяйственную деятельность и не уплачивавших налоги в полном размере, с целью увеличения добавленной стоимости товара (угля) и уменьшения налоговой нагрузки ОАО "ТГК-14".

Суд кассационной инстанции полагает, что судами при рассмотрении данного эпизода правильно определён предмет доказывания по делу, установлены обстоятельства, имеющие значение для дела, полно, всесторонне и объективно исследованы представленные доказательства в их совокупности и взаимосвязи с учётом доводов сторон, и сделан правильный вывод по делу.

Оснований для удовлетворения кассационной жалобы заявителя не имеется.

По жалобе налоговой инспекции.

По пунктам 1.4 и 1.5 решения.

При проведении выездной налоговой проверки МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №4 установила занижение обществом налоговой базы по налогу на прибыль организаций за 2008 и 2009 годы в связи с учетом в составе внереализационных расходов, уменьшающих налоговую базу убытков прошлых лет, выявленных в текущем отчётном (налоговом периоде).



Инспекция вменяет заявителю нарушение требований статьи 54, пунктов 1 и 2 статьи 272 Налогового кодекса Российской Федерации.

Признавая недействительным решение инспекции по данному эпизоду, суды исходили из того, что подпункт 1 пункта 2 статьи 265 НК РФ, позволяющий учитывать в составе внереализационных расходов убытки прошлых лет, выявленные в текущем отчётном (налоговом периоде), является специальной нормой по отношению к пунктам 1 и 2 статьи 272 НК РФ, и её применение не поставлено в зависимость от того, возможно ли определение периода, к которому относятся выявленные расходы.

По мнению судов, получив первичные документы по спорным расходам в 2008 и 2009 годах, общество правомерно учло их в качестве убытков прошлых лет в период получения документов.

Суд кассационной инстанции полагает, что выводы судебных инстанций об отсутствии у налоговой инспекции оснований для доначисления налога на прибыль организаций, соответствующих сумм пеней и штрафа, не соответствуют положениям действующего законодательства, а также правоприменительной практике по данному вопросу, сформированной Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации в Постановлении от 09.09.2008 №4894/08.

В силу подпункта 1 пункта 2 статьи 265 Кодекса к внереализационным расходам приравниваются убытки прошлых налоговых периодов, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Убыток - это отрицательная разница между доходами и расходами, учитываемыми в целях налогообложения в порядке, предусмотренном главой 25 Кодекса (пункт 8 статьи 274 Кодекса).

В случае получения убытка в предыдущем налоговом периоде налогоплательщик вправе в соответствии с пунктом 1 статьи 283 Кодекса уменьшить налоговую базу текущего налогового периода на всю сумму полученного им убытка или на часть этой суммы (перенести убыток на будущее).

Однако, судебными актами не установлено наличие у общества убытка по итогам предыдущих налоговых периодов. Представитель налогоплательщика подтвердил в судебном заседании, что по итогам указанных периодов убыток

отсутствовал.

При изложенных обстоятельствах оснований для учёта спорных расходов в качестве убытков прошлых налоговых периодов у налогоплательщика не имелось.

Из материалов дела усматривается, установлено налоговым органом в ходе выездной налоговой проверки и не оспаривается заявителем, что в качестве убытков прошлых лет, выявленных в текущем году, обществом учтены расходы, связанные с обычной хозяйственной деятельностью.

Порядок признания расходов при методе начисления установлен статьёй 272 НК РФ, в соответствии с которой расходы при методе начисления признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты и определяются с учетом положений статей 318 - 320 Кодекса.

Указанная норма также корреспондируется с пунктом 1 статьи 54 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которому 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.

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 ошибок.

В случае невозможности определения конкретного периода корректируются налоговые обязательства отчетного периода, в котором выявлены ошибки (искажения).

Следовательно, расходы, относящиеся к прошлым налоговым периодам, при возможности определения конкретного периода, к которому они относятся, подлежат отражению в налоговом учете с соблюдением требований статей 54 и 272 Налогового кодекса Российской Федерации.

При этом период, когда первичные документы были получены налогоплательщиком, не имеет значения для определения момента включения их в расходы. Кроме того, документы, подтверждающие позднее получение первичных документов, вопреки выводам суда, в материалах дела отсутствуют.

Как указано в решении инспекции и не оспаривается представителем общества в судебном заседании, период, к которому относятся спорные расходы, известен.

С учётом изложенного выводы инспекции о неправомерном отнесении обсуждаемых затрат в состав расходов в 2008-2009 годах соответствуют положениям пунктов 1 и 2 статьи 272 Налогового кодекса Российской Федерации и согласуются с Постановлением Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 09.09.2008 N 4894/08, в связи с чем оснований для признания недействительным решения налогового органа по данному эпизоду у судов не имелось.

По пункту 2.3 решения

Налоговым органом вменяется обществу нарушение п.п. 1 п. 2 ст. 171, ст. 170, п.п. 12 п. 2 ст. 149 НК РФ в связи с неправомерным заявлением налогового вычета по налогу на добавленную стоимость по агентским услугам, приобретённым для осуществления операций, не признаваемых объектом налогообложения указанным налогом (реализация ценных бумаг), что привело к занижению НДС за 2008 в размере 235 228 руб.

Признавая недействительным решение инспекции по данному эпизоду, суды исходили из того, что услуги агента оказывались не в отношении реализации акций, а в отношении реализации права на приобретения акций, в связи с чем указанная реализация не подпадает под действие п.п.12 п.2 ст.149 НК РФ.

Также суды сослались на положения пункта 7 ст.149 НК РФ, исключаящие освобождение от налогообложения агентских услуг, в связи с чем сделали вывод о правомерном заявлении налогоплательщиком налогового вычета по услугам агента.

Суд кассационной инстанции полагает, что судебные акты в данной части

подлежат отмене, как вынесенные при неправильном применении норм материального права – п.п.1 п.2 ст.171 НК РФ.

Как усматривается из материалов дела и установлено налоговым органом при проведении проверки, согласно договору купли-продажи обыкновенных бездокументарных акций от 18.04.2008 заявителем в лице агента (ОАО «Уральская энергетическая управляющая компания») физическому лицу реализованы акции ОАО «Бурятэнергоремонт» в количестве 141 329 000 шт. общей стоимостью 22 млн. руб.

В силу подпункта 12 пункта 1 статьи 149 НК РФ указанная операция (реализация акций) не является объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость.

С целью реализации указанных акций обществом были заключены агентские договоры с ОАО «АКБ «Руссобанк» от 20.11.2006 и с ОАО «Уральская энергетическая управляющая компания» от 27.09.2007.

Затраты, понесённые обществом по указанным договорам, непосредственно связаны с реализацией акций по вышеуказанному договору.

В силу п.п.1 п.2 ст.171 НК РФ вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории РФ в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой.

Поскольку операции по реализации ценных бумаг освобождены от налогообложения указанным налогом, оснований для заявления налогового вычета по агентским услугам, приобретённым для реализации акций, у общества не имелось.

Исчисление агентами налога на добавленную стоимость с сумм агентского вознаграждения не влияет на отсутствие у общества права на заявление спорного налогового вычета, установленного действующим законодательством.

Доводы заявителя, поддержанные судами, о том, что агентами оказывались услуги, связанные с реализацией права на приобретение акций, а не с реализацией акций, опровергаются содержанием агентских договоров, а также

фактической продажей вышеуказанных акций.

При изложенных обстоятельствах выводы налогового органа по данному эпизоду являются правильными и оснований для признания недействительным оспариваемого в данной части решения отсутствуют.

По пункту 2.4 решения

Налоговый орган отказал обществу в принятии налоговых вычетов по договорам, заключённым с ОАО «КИТ Финанс Инвестиционный банк» на оказание услуг в связи с частным размещением дополнительных акций ОАО «ТГК-14» и на услуги брокера по размещению указанных акций, ссылаясь на нарушение положений п.п.2 п.1 ст.171 НК РФ, поскольку спорные услуги приобретены для операций, не подлежащих обложению налогом на добавленную стоимость.

Признавая недействительным решение инспекции по обсуждаемому эпизоду, суды исходили из того, что размещение дополнительных акций не является деятельностью, носящей инвестиционный характер. Суды указали, что уступка имущественных требований по указанным договорам осуществлялась обществом не в целях передачи указанных прав как инвестиций или вкладов, а в рамках исполнения сделок по их приобретению потенциальными приобретателями.

Суд кассационной инстанции полагает, что судами при рассмотрении дела не учтено следующее.

В соответствии с п.п.1 п.1 ст.146 НК РФ не признаются объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость операции, указанные в пункте 3 статьи 39 настоящего Кодекса.

Согласно п.п. 4 п. 3 ст. 39 НК РФ не признается реализацией товаров, работ или услуг, передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер.

Под инвестициями в соответствии со ст.1 Федерального закона от 25.02.1999 №39-ФЗ "Об инвестиционной деятельности в РФ, осуществляемой в форме капитальных вложений" понимаются денежные средства, ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права, иные права, имеющие

денежную оценку, вкладываемые в объекты предпринимательской и (или) иной деятельности в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта; под инвестиционной деятельностью - вложение инвестиций и осуществление практических действий в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта.

В договорах с ОАО «КИТ Финанс» прямо указано, что общество намеревается привлечь инвестиции путём частного размещения дополнительных акций.

При этом «частное размещение» означает размещение дополнительных акций по открытой подписке инвестору или нескольким инвесторам, круг которых будет определён в процессе размещения.

Данные положения согласуются с нормой абз.19 ст.2 Федерального закона от 22.04.1996 №39-ФЗ «О рынке ценных бумаг», в соответствии с которым под размещением акций понимается их отчуждение эмитентом первым владельцам путем заключения гражданско-правовых сделок.

При размещении акций передачи права собственности от одного лица к другому не происходит, так как первым владельцем, т.е. собственником, становится непосредственно акционер, приобретший эти акции (абз.17 указанной статьи).

С учётом изложенного размещение дополнительного пакета акций обоснованно квалифицировано налоговым органом в качестве деятельности, носящей инвестиционный характер, не образующей объекта обложения налогом на добавленную стоимость.

При указанных обстоятельствах в силу п.п.2 п.1 ст.171 НК РФ общество не имеет права на применение налоговых вычетов по услугам консультанта и брокера, приобретённым для осуществления операций не подлежащих обложению НДС.

На основании вышеизложенного судебные акты по вышеописанным эпизодам подлежат отмене по основаниям, предусмотренным пунктом 1 части 2 статьи 288 АПК РФ, в связи с неправильным применением судами норм материального права.

Поскольку установления по делу фактических обстоятельств не требуется, суд кассационной инстанции в соответствии с пунктом 2 части 1 статьи 287 АПК РФ выносит новый судебный акт об отказе обществу в удовлетворении требований по пунктам 1.4, 1.5, 2.3 и 2.4 решения инспекции.

В остальной части оснований для удовлетворения кассационной жалобы налоговой инспекции не усматривается.

Пункт 1.3 решения.

В ходе проверки налоговый орган доначислил обществу налог на прибыль за 2008-2009 годы, в связи с исключением из состава расходов затрат по найму помещений для сотрудников в размере 4 730 131 руб. Выводы решения обоснованы нарушением заявителем пункта 4 статьи 255 НК РФ, поскольку спорные затраты подлежат учёту в составе оплаты труда только при бесплатном предоставлении жилья в соответствии с действующим законодательством.

Признавая недействительным решение инспекции в данной части, суды исходили из права налогоплательщика учесть обсуждаемые расходы в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль в соответствии с пунктом 25 статьи 255 НК РФ.

Согласно статье 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 РФ, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

К расходам на оплату труда относятся, в том числе, другие расходы, произведенные в пользу работника, предусмотренные трудовым договором и (или) коллективным договором (пункт 25).

Судами установлено и не оспаривается налоговым органом, что условиями заключённых обществом трудовых договоров со своими работниками предусмотрено, что затраты по договору найма жилого помещения (за

исключением коммунальных услуг) или проживания в гостинице производятся за счет средств общества.

С учётом указанных обстоятельств судами сделан обоснованный вывод о том, что спорные расходы, как связанные с содержанием работников и предусмотренные трудовыми договорами, правомерно учтены заявителем в составе расходов на оплату труда при исчислении налога на прибыль.

Вывод суда согласуется с разъяснениями Министерства Финансов РФ и правоприменительной практикой по данному вопросу.

При этом судами учтено, что данные расходы включены при определении налогооблагаемого дохода при исчислении налога на доходы физических лиц.

Ссылка инспекции на пункт 4 вышеуказанной статьи, регулирующий отнесение в состав расходов затрат, связанных с предоставлением бесплатного жилья в соответствии с действующим законодательством, отклонена судами, как не соответствующая фактическим обстоятельствам дела.

По пункту 1.6 решения

В ходе проверки налоговый орган доначислил обществу налог на прибыль за 2009 год в связи с выводами о завышении налогоплательщиком для целей налогообложения предельного размера процентов по кредитным договорам в третьем квартале 2009 года.

Заявителю вменяется нарушение п.п.2 п.1 ст.265, п.1 ст.269, п.п.1 и 4 ст.328 п.8 ст.272 НК РФ.

Удовлетворяя требования по данному эпизоду, суды исходили из того, что предельный размер процентов правильно определён обществом в соответствии с пунктом 4 ст.269 НК РФ и проценты по кредитным договорам в размере, не превышающем исчисленный предельный размер, обоснованно учтены для целей налогообложения согласно п.8 ст.272 НК РФ.

Суд кассационной инстанции полагает, что указанные выводы соответствуют установленным судами при рассмотрении дела обстоятельствам и действующему законодательству.

В соответствии со ст. 252 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов, которые в зависимости от характера,



а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

В соответствии с 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, в том числе расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида с учетом особенностей, предусмотренных ст. 269 НК РФ.

Статьей 269 АПК РФ определены особенности учета для целей налогообложения расходов по долговым обязательствам любого вида.

Расходом признаются проценты, начисленные по долговому обязательству любого вида при условии, что размер начисленных налогоплательщиком по долговому обязательству процентов существенно не отклоняется от среднего уровня процентов, взимаемых по долговым обязательствам, выданным в том же квартале (месяце - для налогоплательщиков, перешедших на исчисление ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли) на сопоставимых условиях.

При отсутствии долговых обязательств, выданных в том же квартале на сопоставимых условиях, а также по выбору налогоплательщика предельная величина процентов, признаваемых расходом (включая проценты и суммовые разницы по обязательствам, выраженным в условных денежных единицах по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц), принимается равной ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, увеличенной в 1,1 раза, - при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15 процентам - по долговым обязательствам в иностранной валюте, если иное не предусмотрено пунктом 1.1 настоящей статьи.

Разногласия между налоговым органом и налогоплательщиком сводятся к методологии определения предельного размера процентов за 3 квартал 2009 года, поскольку в третьем квартале 2009 года в соответствии с Федеральными законами от 26.11.2008 №224-ФЗ и от 19.07.2009 №202-ФЗ действие указанного

абзаца было приостановлено и коэффициент, подлежащий применению к ставке рефинансирования ЦБ РФ при определении предельного размера процентов по долговым обязательствам в рублях, в июле 2009 года составлял 1,5, а в августе и сентябре – 2.

Налоговый орган полагает, что в указанной ситуации налогоплательщик должен был определять предельный размер процентов отдельно по каждому из месяцев 3 квартала 2009 года, и полученную величину учитывать для целей налогообложения также в каждом месяце.

Указанная позиция инспекции признана судами не соответствующей положениями налогового законодательства.

В соответствии с положениями п.1 ст.269 НК РФ для определения предельного размера процентов применяется ставка ЦБ РФ, действующая на дату признания расхода.

Согласно п. 8 ст. 272 НК РФ (в редакции спорного периода) 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 настоящей главы расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов на конец соответствующего отчетного периода.

С учетом изложенного судами обоснованно признан правильным расчёт предельного размера процентов, произведённый обществом, исходя из суммарных данных на конец отчётного периода.

Выводы суда согласуются с разъяснениями Минфина Российской Федерации, данными в письме от 21.05.2009 №03-03-05/91.

Суд кассационной инстанции полагает, что нормы материального права применены судами правильно и оснований для удовлетворения жалобы налоговой инспекции по данному эпизоду не имеется.

Руководствуясь статьями 284, 286-289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда города Москвы от 05 декабря 2012 года и Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 07 марта 2013 года по делу №А40-122173/12-20-621 отменить в части признания недействительным пунктом 1.4, 1.5, 2.3 и 2.4 Решения МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №4 от 30.12.2011 №03-1-21/361 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения».

Отказать ОАО «ТГК-14» в удовлетворении требований в данной части.

В остальной части судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий-судья

Судьи

Н.В. Коротыгина

М.К. Антонова

Э.Н. Нагорная