

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-КАВКАЗСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 15 августа 2011 г. по делу N А32-13587/2010

Резолютивная часть постановления объявлена 10 августа 2011 г.

Постановление изготовлено в полном объеме 15 августа 2011 г.

Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа в составе председательствующего Дорогиной Т.Н., судей Трифионовой Л.А. и Яценко В.Н., при участии в судебном заседании от заявителя - общества с ограниченной ответственностью "Промсервис-Юг" (ИНН 2308078250, ОГРН 1022301203726) - Силенко Е.Ю. (доверенность от 01.07.2011), Нересовой А.В. (доверенность от 08.08.2011), от заинтересованных лиц - Инспекции Федеральной налоговой службы N 1 по г. Краснодару - Селихова М.Ю. (доверенность от 16.01.2009 N 05-07/161), Юдина С.В. (доверенность от 08.08.2011 N 05-07/216), Стариной Ю.В. (доверенность от 08.08.2011 N 05-07/215), Скрипниченко А.О. (доверенность от 17.01.2011 N 05-07/3) и Рева О.В. (доверенность от 25.01.2011), Управления Федеральной налоговой службы по Краснодарскому краю - Селихова М.Ю. (доверенность от 17.03.2011 N 07-06/05941), Юдина С.В. (доверенность от 08.08.2011 N 07-06/18680), рассмотрев кассационную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы N 1 по г. Краснодару на постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 20.04.2011 (судьи Николаев Д.В., Шимбарева Н.В., Андреева Е.В.) по делу N А32-13587/2010, установил следующее.

ООО "Промсервис-Юг" (далее - общество) обратилось в арбитражный суд с заявлением к Инспекции Федеральной налоговой службы N 1 по г. Краснодару (далее - инспекция, налоговый орган) и Управлению Федеральной налоговой службы по Краснодарскому краю (далее - управление) о признании недействительным решения инспекции от 26.02.2010 N 16-10/12 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на добавленную стоимость и взыскания штрафов и пени по налогу на добавленную стоимость (с учетом отказа от части заявленных требований в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Общество отказалось от требования о признании недействительным решения управления от 28.04.2010 N 16-12-481. Суд отказ от части требований принял и прекратил производство по делу в соответствующей части.

Решением Арбитражного суда Краснодарского края от 17.01.2011 в удовлетворении заявленных требований отказано. Судебный акт мотивирован тем, что полученная обществом налоговая выгода в виде вычета по налогу на добавленную стоимость не может быть признана обоснованной. Общество действовало без должной осмотрительности при выборе контрагента (ООО "БизнесГарант") и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, не исполняющим своих налоговых обязанностей.

Постановлением Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 20.04.2011 решение Арбитражного суда Краснодарского края от 17.01.2011 в обжалуемой части отменено. Решение инспекции от 26.02.2010 N 16-10/12 признано недействительным. Судебный акт мотивирован отсутствием оснований для вывода о недобросовестности общества в налоговых правоотношениях. Кроме того, суд пришел к выводу о существенном нарушении инспекцией статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации, что является безусловным основанием для отмены решения налогового органа.

В кассационной жалобе (с учетом уточнений) инспекция просит постановление апелляционного суда отменить и оставить в силе решение суда первой инстанции.

Податель жалобы считает, что им не допущены существенные нарушения статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации. Материалы дополнительного налогового контроля в оспариваемой части не изменили выводов налогового органа, содержащихся в акте проверки. Кроме того, общество не подтвердило реальность хозяйственных операций с ООО "БизнесГарант". Суд апелляционной инстанции не исследовал полно и всесторонне обстоятельства дела и имеющиеся в деле доказательства.

В отзыве на кассационную жалобу общество просит оставить постановление апелляционного суда без изменения как законное и обоснованное, указывая на то, что ему инспекция не предоставила возможность заявления возражений по материалам дополнительного налогового контроля, чем существенно нарушила статью 101 Налогового кодекса Российской Федерации.

Управление в отзыве поддержало доводы жалобы и просит отменить постановление суда апелляционной инстанции и оставить в силе решение суда, ссылаясь на отсутствие существенных нарушений порядка привлечения общества к налоговой ответственности, недоказанность реальности совершения обществом хозяйственных операций с лицом, исключенным из ЕГРЮЛ на момент совершения хозяйственных операций.

В судебном заседании объявлялся перерыв с 09.08.2011 до 13 часов 50 минут 10.08.2011.

Изучив материалы дела и доводы, изложенные в кассационной жалобе и отзывах, заслушав представителей участвующих в деле лиц, Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа считает, что судебные акты в обжалуемой части подлежат отмене, а дело в отмененной части - направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

Как видно из материалов дела, налоговая инспекция провела выездную налоговую проверку общества по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах по всем налогам и сборам за период с 01.01.2005 по 31.12.2007, по налогу на добавленную стоимость с 01.01.2005 по 30.09.2008, по налогу на доходы физических лиц с 01.01.2005 по 30.11.2008.

Проверка завершилась составлением акта от 18.12.2009 N 13-10/141 и принятием решения от 26.02.2010 N 16-10/12 о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения. Указанным решением обществу доначислены налог на добавленную стоимость и транспортный налог в общей сумме 3 406 530 рублей, пени по налогу на добавленную стоимость, транспортному налогу и налогу на доходы физических лиц в общей сумме 1 116 549 рублей 24 копейки, общество привлечено к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) в виде 601 164 рублей штрафа.

Общество, не согласившись с решением инспекции от 26.02.2010 N 16-10/12, обратилось с апелляционной жалобой в управление. Решением управления от 28.04.2010 N 16-12-481 апелляционная жалоба общества оставлена без удовлетворения, а решение инспекции от 26.02.2010 N 16-10/12 утверждено.

Не согласившись с решением инспекции от 26.02.2010 N 16-10/12 в обжалуемой части, общество обратилось в арбитражный суд.

Статьей 101 Кодекса в редакции, действующей в рассматриваемый период, определено, что рассмотрение акта проверки и других материалов налоговой проверки, в ходе которой были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, а также представленных проверяемым лицом письменных возражений по указанному акту, завершается вынесением решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения либо об отказе в привлечении к ответственности.

В соответствии с пунктом 14 статьи 101 Кодекса (в редакции Федерального закона N 137-ФЗ) несоблюдение должностными лицами налоговых органов требований, установленных Кодексом, может служить основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом. Нарушение существенных условий

процедуры рассмотрения материалов налоговой проверки является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. К таким существенным условиям относится обеспечение возможности лицу, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение ему возможности налогоплательщика представить объяснения.

Вынесение налоговым органом решения о назначении дополнительных мероприятий налогового контроля (пункт 6 статьи 101 Кодекса) производится в случае необходимости получения дополнительных доказательств для подтверждения факта совершения нарушений законодательства о налогах и сборах и не является завершающей стадией производства по делу о налоговом правонарушении.

Таким образом, участие лица, в отношении которого проводилась налоговая проверка, в рассмотрении имеющихся у налогового органа материалов, должно быть обеспечено на всех стадиях осуществления налогового контроля.

Судами обеих инстанций установлено и не оспаривается обществом, что инспекцией было обеспечено присутствие представителей общества на всех стадиях рассмотрения материалов налоговой проверки, включая рассмотрение материалов, полученных в ходе проведенных дополнительных мероприятий налогового контроля.

Суд первой инстанции не усмотрел нарушений инспекцией процедуры рассмотрения материалов проверки. При этом не отразил в судебном акте обстоятельства и материалы дела, а также соответствующие доводы участвующих в деле лиц, не дал им правовой оценки в нарушение статьи 170 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Суд апелляционной инстанции, признавая процедуру рассмотрения материалов выездной налоговой проверки нарушенной, исходил из того, что инспекция не составила справку либо иной документ по итогам проведенных мероприятий налогового контроля и не ознакомила представителя общества с материалами, полученными в ходе проведенных дополнительных мероприятий налогового контроля, лишив налогоплательщика возможности реализовать право, предусмотренное пунктом 6 статьи 100 Налогового кодекса Российской Федерации, на предоставление возражений по фактам, выводам и предложениям, сформированным налоговым органом по результатам дополнительных мероприятий налогового контроля.

Вместе с тем, делая указанный вывод, суд апелляционной инстанции не выяснил, о каких документах и информации идет речь, и каким образом подобная информация влияет на первоначальные выводы налогового органа, зафиксированные в акте выездной налоговой проверки.

Из содержания требований, направленных инспекцией в адрес общества, а также протокола рассмотрения материалов проверки видно, что речь идет о необходимости представления документов, находящихся в распоряжении проверяемого налогоплательщика, а также документах, полученных в ходе проведения уголовного расследования в отношении директора общества, присутствовавшего при рассмотрении материалов проверки после завершения дополнительных мероприятий налогового контроля и прекращения производства по уголовному делу. Из текста протокола следует, что представители общества дали соответствующие объяснения в ходе рассмотрения материалов проверки. Указанные обстоятельства суд апелляционной инстанции в совокупности не исследовал при рассмотрении вопроса о нарушении прав общества при рассмотрении материалов выездной налоговой проверки.

При таких обстоятельствах, вывод суда апелляционной инстанции о наличии оснований для признания факта нарушений прав и законных интересов общества, влекущего безусловную отмену принятого инспекцией решения, является недостаточно

обоснованным и подлежит исследованию при новом рассмотрении дела.

На основании пункта 1 статьи 171 Кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные статьей 171 Кодекса налоговые вычеты. Согласно пункту 2 статьи 171 Кодекса вычетам, в частности, подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Кодекса, а также для перепродажи.

В соответствии с пунктом 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 - 8 статьи 171 Кодекса.

Вычетам подлежат, если иное не установлено статьей 172 Кодекса, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации, либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом особенностей, предусмотренных статьей 172 Кодекса, и при наличии соответствующих первичных документов. При этом документы, представленные налогоплательщиком, должны отвечать установленным требованиям и содержать достоверные сведения об обстоятельствах, с которыми законодательство связывает правовые последствия.

В силу статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Согласно пунктам 1 и 2 статьи 169 Кодекса счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая комиссионера, агента, которые осуществляют реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав от своего имени) сумм налога к вычету в порядке, предусмотренном главой 21 Кодекса. Счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 статьи 169 Кодекса, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

Как видно из материалов дела и установлено судами, инспекция отказала обществу в применении налогового вычета по налогу на добавленную стоимость по взаимоотношениям общества с ООО "БизнесГарант" исходя из следующих обстоятельств: ООО "БизнесГарант" снят с регистрационного учета в ЕГРЮЛ 01.08.2006, получение товара и оплата за него производилась без доверенностей, сотрудниками МОРО по г. Краснодару ОРЧ N 2 ГУВД по Краснодарскому краю при осмотре офиса общества обнаружены печати ряда организаций, в том числе печать ООО "БизнесГарант", расчеты производились наличными денежными средствами, минуя расчетный счет.

Суд апелляционной инстанции, изучив материалы дела, пришел к выводу, что указанные обстоятельства не являются достаточными доказательствами для отказа обществу в применении налогового вычета исходя из того, что общество проявило должную осмотрительность при выборе контрагента, первичные документы (счета-фактуры, товарные накладные) оформлены в соответствии с действующим законодательством, поставленный товар и оказанные услуги оплачены обществом в

полном объеме.

Суд апелляционной инстанции установил, что общество запросило копии свидетельства о постановке на учет, свидетельства о государственной регистрации, а также копии устава контрагента. Посредством факсимильной связи общество получило от контрагента письмо, подписанное директором ООО "БизнесГарант" Вакиным С.М., о наделении соответствующими полномочиями на подписание первичных документов Дорогань Л.С., Вместе с тем суд апелляционной инстанции не установил причину запроса и дату получения обществом указанных сведений.

Приходя к выводу о должной осмотрительности общества при совершении операций с ООО "БизнесГарант", суд апелляционной инстанции не исследовал изменение условий расчетов по договорам между обществом и его контрагентом после исключения ООО "БизнесГарант" из ЕГРЮЛ (например, дополнительное соглашение к договору т. 4, л.д. 25), а также включение в договоры условий об увеличении стоимости поставляемого товара на 5 процентов при использовании безналичной формы оплаты, а также то, что при наличии расчетного счета у контрагента оплата товара производилась только наличными денежными средствами.

Суд апелляционной инстанции отклонил довод налогового органа о том, что с момента исключения ООО "БизнесГарант" из ЕГРЮЛ общество взаимодействовало с несуществующим юридическим лицом, признав его несущественным, исходя из того, что лицо, подписывавшее счета-фактуры ООО "БизнесГарант", не знало об исключении этого юридического лица из ЕГРЮЛ по инициативе налогового органа без волеизъявления ООО "БизнесГарант". Между тем указанные обстоятельства не устраняют факта утраты ООО "БизнесГарант" статусов юридического лица и налогоплательщика, чему суд апелляционной инстанции оценки не дал.

Суд апелляционной инстанции не принял во внимание (в отличие от суда первой инстанции), что документы, оформленные от имени несуществующего юридического лица, не могут служить основанием для принятия налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость. В силу положений статей 49, 51 Гражданского кодекса Российской Федерации организации, не прошедшие государственную регистрацию в качестве юридических лиц, не приобретают правоспособности юридического лица, а их действия, направленные на установление, изменение и прекращение гражданских прав и обязанностей, не могут быть признаны сделками, что влечет негативные налоговые последствия для участников данных правоотношений.

Суд апелляционной инстанции не учел, что общество не отрицает факт нахождения печати ООО "БизнесГарант" в помещении общества. Причины хранения указанной печати у общества судебные инстанции не исследовали.

Суд апелляционной инстанции не исследовал имеющиеся в материалах дела опросы должностных лиц общества, проведенные налоговым органом вне рамок возбужденного и затем прекращенного в отношении руководителя общества уголовного дела.

Суд апелляционной инстанции назвал виды мероприятий налогового контроля, которые могли бы свидетельствовать об обстоятельствах, доказываемых налоговым органом, но не проведенных им. При этом суд не учел, что в силу положений пункта 5 статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации никакие доказательства не имеют для арбитражного суда заранее установленной силы, а положения статьи 68 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации на указанные доказательства не распространяются.

Судебные инстанции исходили из того, что спорная сумма налога исчислена в связи с исполненными обществом и ООО "БизнесГарант" договорами купли-продажи и возмездного оказания услуг. Вместе с тем, исходя из опроса должностных лиц общества, ООО "БизнесГарант" обществу услуг не оказывало. Указанное обстоятельство судами не исследовалось со ссылкой на материалы дела.

Суд первой инстанции, принимая во внимание доказательства, полученные в ходе

расследования уголовного дела, не учел признания незаконным возбуждения этого уголовного дела вступившим в законную силу постановлением Октябрьского районного суда г. Краснодара.

При указанных обстоятельствах в обжалуемой части судебные акты подлежат отмене, а дело - направлению в суд первой инстанции на новое рассмотрение.

При новом рассмотрении дела суду надлежит учесть изложенное, полно и всесторонне исследовать доказательства и обстоятельства дела, правильно применить нормы права и принять законный и обоснованный судебный акт.

Руководствуясь статьями 274, 286 - 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа

постановил:

решение Арбитражного суд Краснодарского края от 17.01.2011 по делу N А32-13587/2010 оставить без изменения в части прекращения производства по делу.

Решение Арбитражного суд Краснодарского края от 17.01.2011 по делу N А32-13587/2010 в части отказа в удовлетворении требований и постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 20.04.2011 по делу N А32-13587/2010 отменить.

В отмененной части дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Краснодарского края.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий
Т.Н.ДОРОГИНА

Судьи
Л.А.ТРИФОНОВА
В.Н.ЯЦЕНКО
