

ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 25 октября 2012 г. N 09АП-23488/2012-АК,
09АП-23491/2012-АК, 09АП-23709/2012-АК

Дело N А40-8920/11-116-23

Резолютивная часть постановления объявлена "18" октября 2012 г.

Постановление изготовлено в полном объеме "25" октября 2012 г.

Девятый арбитражный апелляционный суд в составе:

Председательствующего судьи Р.Г. Нагаева,

Судей Н.О. Окуловой, В.Я. Голобородько.

при ведении протокола судебного заседания секретарем М.А. Прозоровской,

рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционные жалобы Федеральной налоговой службы Российской Федерации, Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам N 4 и Открытого акционерного общества "ФСК ЕЭС" на решение Арбитражного суда г. Москвы от 15.06.2012 г. по делу N А40-8920/11-116-23, принятое судьей А.П. Терехиной по заявлению Открытого акционерного общества "ФСК ЕЭС" (ИНН 4716016979; 117630, г. Москва, ул. Академика Челомея, д. 5А) о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам N 4 от 19.08.2010 N 03-1-21/217 и решения Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 03.05.2011 N СА-А-9/7161@ (ОГРН 1047707041909; 127381, г. Москва, ул. Неглинная, д. 3/6, строение 1; 107139, г. Москва, Орликов пер., д. 3, стр. 1, под. 1) третье лицо: ООО "Инжиниринговый центр "Энерго" (ИНН 7728507328; 115172, г. Москва, ул. Верейская, д. 29, стр. 154, офис 52)

при участии в судебном заседании:

от заявителя - Иккерт П.М. по дов. N 736-11 от 07.12.2012; Скрыпник А.Е. по дов. N 470-12

от заинтересованных лиц:

ФНС России - Грибков И.С. по дов. N ММВ-29/7/63 от 14.02.2012

МИ ФНС России по КН N 4 - Молодова Е.В. по дов. N 03995 от 04.04.2012; Грибков И.С. по дов. N 02669 от 05.03.2012; Тхамоков З.Х. по дов. N 13577 от 18.10.2012

от третьего лица - Пригородова А.В. по дов. N 660-01-02/301211/2 от 08.12.2011; Гутиева О.А. по дов. N 659-01-02/301211/2 от 28.12.2011

установил:

Решением от 15.06.2012 г. Арбитражный суд г. Москвы удовлетворил заявленные Открытым акционерным обществом "ФСК ЕЭС" частично, требования Общества в части эпизодов, изложенных в пунктах 1.57, 1.67 мотивировочной части решения Инспекции от 19.08.2010 N 03-1-21/217, удовлетворены. В части требований по эпизоду, описанному в пункте 1.76 мотивировочной части решения Инспекции от 19.08.2010 N 03-1-21/217, производство по делу прекращено. В удовлетворении остальной части требований ОАО "ФСК ЕЭС" отказано. Федеральная налоговая служба Российской Федерации и Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам N 4 не согласились с решением суда первой инстанции, обратилась с апелляционными жалобами в Девятый арбитражный апелляционный суд, в которой просит решение Арбитражного суда г. Москвы от 15.06.2012 в части удовлетворения требований ОАО "ФСК ЕЭС" отменить, в удовлетворении заявленных требований

общества - отказать. ОАО "ФСК ЕЭС" также не согласилось с решением суда первой инстанции в части отказа в удовлетворении заявленных требований, в связи с чем обратилось с апелляционной жалобой в которой просит удовлетворить заявленные требования в полном объеме.

Проверив в порядке статей 266, 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность и обоснованность принятого решения, заслушав пояснения представителей лиц, участвующих в деле, суд апелляционной инстанции приходит к выводу об обоснованности доводов апелляционной жалобы, в связи с чем обжалуемое решение суда подлежит отмене, поскольку в части удовлетворения заявленных ОАО "ФСК ЕЭС" требований о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам N 4 от 19.08.2010 N 03-1-21/217 и решения Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 03.05.2011 N СА-А-9/7161@ в части выводов по пунктам 1.57 и 1.67 по взаимоотношениям с ООО "Инжиниринговый центр "Энерго", доначисления в связи с этими выводами сумм налога, пеней и штрафных санкций, не отвечает требованиям пункта 3 части 1 статьи 270 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела, Межрегиональной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам N 4 (далее - Инспекция, налоговый орган) по результатам рассмотрения акта выездной налоговой проверки от 04.06.2010 N 03-1-20/010 в отношении Открытого акционерного общества "ФСК ЕЭС" (далее - ОАО "ФСК ЕЭС", заявитель, общество) за период с 01.01.2007 года по 31.12.2008 года и иных материалов налоговой проверки принято решение N 03-1-21/217 от 19.08.2010 года о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее также - решение). ОАО "ФСК ЕЭС", частично не согласившись с решением инспекции от 19.08.2010 N 03-1-21/217, обратилось с апелляционной жалобой в Федеральную налоговую службу. Решением Федеральной налоговой службы от 03.05.2011 N СА-4-9/7167@ решение инспекции частично изменено путем отмены доначислений, а также соответствующих сумм пеней и штрафов в части пункта 3.1 (по НДС, налогу на прибыль и ЕСН) и пункта 5 резолютивной части решения.

По пункту 1.57 мотивировочной части решения Инспекции.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС" в нарушение подпункта 1 пункта 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) включило в состав вычетов по налогу на добавленную стоимость за 2007 - 2008 годы НДС по взаимоотношениям с ООО "Инжиниринговый центр "Энерго" (далее - ООО "ИЦ "Энерго") в размере 32 565 966 руб., что привело к неуплате НДС за 2007 - 2008 годы в размере 32 565 966 руб. По мнению суда апелляционной инстанции, данный вывод является обоснованным по следующим основаниям.

Между Обществом и ООО "ИЦ "Энерго" заключен договор подряда от 05.02.2007 N ИЦ-01-07/021 (т. 82, л.д. 1 - 27), согласно которому ООО "ИЦ "Энерго" обязуется выполнить рабочий проект, поставки материалов и строительно-монтажные работы по строительству ВЛ 500 кВ Холмогорская - Муравленковская (в составе титула "ВЛ 500 кВ Холмогорская - Муравленковская - Тарко-Сале"), при этом объем поставок и услуг, входящих в обязательства подрядчика, определены в приложении N 1 к указанному договору. Общая стоимость договора составляет 157 232 292 руб., в том числе НДС - 32 565 966 руб. В соответствии с документами, представленными ИФНС России N 28 по г. Москве письмом от 25.08.2009 N 23-19/021118 в ответ на направленное в порядке статьи 93.1 Кодекса поручение Инспекции от 10.07.2009 г. N 14-06/15175 (т. 81, л.д. 132 - 133), ООО "ИЦ "Энерго" в рамках исполнения обязательств по договору от 05.02.2007 N ИЦ-01-07/021 привлекло субподрядчика ООО "Строительная компания Крион" ИНН 2725063160 (далее - ООО "СК Крион"). Удовлетворяя требования Заявителя, суд первой

инстанции пришел к выводу о том, что реальность выполнения работ по договору подряда от 05.02.2007 N ИЦ-01-07/021 подтверждается счетами-фактурами, справками о стоимости выполненных работ, актами о приемке выполненных работ, актами сдачи изыскательских работ, общими журналами работ. Данный вывод Арбитражного суда г. Москвы является необоснованным и противоречит материалам настоящего дела в связи со следующим.

Между ООО "ИЦ "Энерго" и ООО "СК Крион" заключены следующие договоры:

- договор подряда от 09.07.2007 N ИЦ-03-07-270 (т. 82, л.д. 28 - 39) на обеспечение временного проезда техники в пределах строительной полосы для установки опор на участке строящейся ВЛ 500 кВ Холмогорская - Муравленковская (при этом согласно п. 1.1. договора ООО "СК Крион" обязуется собственными силами и средствами выполнить указанные в договоре работы. Объем работ - установка опор на участке размером 95,6 км²);

- договор подряда от 01.10.2007 N ИЦ-02-07-434 (т. 82, л.д. 40 - 47) на полевое трассирование и осуществление наземной топографической съемки по титулу "Строительство ВЛ 500 кВ Холмогорская - Муравленковская";

- договор подряда от 25.09.2007 N ИЦ-03-07-301 (т. 82, л.д. 48 - 57) на вырубку просеки и вывозку деловой древесины на участке ВЛ 500 кВ Муравленковская - Тарко-Сале (при этом согласно п. 1.1. договора ООО "СК Крион" обязуется собственными силами и средствами выполнить указанные в договоре работы. Объем работ - рубка просеки размером 489 га).

Указанные договоры, а также счета-фактуры, акты сдачи-приемки работ, справки о стоимости выполненных работ (т. 82, л.д. 58 - 117) подписаны от имени генерального директора ООО "СК Крион" Макаренко Дмитрия Александровича, от имени главного бухгалтера ООО "СК Крион" Соколовой Е.Н., однако в учредительном деле организации отсутствуют документы, касающиеся назначения на должность главного бухгалтера ООО "СК Крион" Соколовой Е.Н. Согласно письму Межрайонной ИФНС России N 6 по Хабаровскому краю от 06.04.2010 N 05-73/006538 (т. 81, л.д. 129 - 130) сведения о том, что Соколова Е.Н. являлась должностным лицом в ООО "СК Крион", отсутствуют. ООО "СК Крион" состояло на налоговом учете в Межрайонной ИФНС России N 6 по Хабаровскому краю с 19.04.2007 до 18.12.2008 до реорганизации в форме слияния с ООО "Трейд". Руководителем и учредителем ООО "СК Крион" с 19.04.2007 до 22.04.2008 числился Макаренко Дмитрий Александрович, а с 23.04.2008 по 18.12.2008 руководителем и участником числилась Богданова Ирина Сергеевна. При этом из письма ИФНС России по Промышленному району города Ставрополя от 15.03.2010 N 12-10/008512 следует, что ООО "Трейд" (правопреемник ООО "СК Крион") отчетность в инспекцию не представляет, по юридическому адресу не располагается (протокол осмотра от 28.04.2009), согласно письму собственника дома по юридическому адресу ООО "Трейд" от 31.03.2009 договоры аренды с ООО "Трейд" не заключались, данный адрес собственником для регистрации организаций не предоставлялся. Согласно объяснению Куделина А.В., числящегося учредителем и руководителем ООО "Трейд", он зарегистрировал организацию за денежное вознаграждение, никакой финансово-хозяйственной деятельности не вел (т. 81, л.д. 1 - 3). Последняя отчетность по НДС, ЕСН и ОПС сдана за 1 квартал 2007 года, что не подтверждает наличие штата сотрудников у ООО "СК Крион", необходимого для выполнения работ по указанным договорам и в указанном объеме собственными силами и средствами.

Макаренко Дмитрий Александрович указал в объяснениях от 25.06.2009, что зарегистрировал ООО "СК Крион" за денежное вознаграждение, не имеет никакого отношения к финансово-хозяйственной деятельности и не подписывал никаких документов по финансово-хозяйственной деятельности ООО "Строительная компания Крион", в том числе по взаимоотношениям с ООО "Инжиниринговый центр "Энерго". Таким образом, документы, подписанные от имени генерального директора ООО "Строительная компания Крион" Макаренко Дмитрия Александровича, содержат

недостоверные сведения. Вступившими в законную силу судебными актами установлено, что зарегистрированное по заявлению Макаренко Дмитрия Александровича ООО "СК Крион" в спорные по настоящему делу налоговые периоды (2007 - 2008 годы) не осуществляло и изначально не могло осуществлять реальных хозяйственных операций. В частности, в решении от 10.09.2010 по делу N А73-5677/2010, Арбитражный суд Хабаровского края установил, что действия ООО "Строительная компания Крион" направлены на неисполнение налоговых обязательств, у данной организации отсутствует реальная возможность совершения хозяйственных операций, фактически ООО "СК Крион" не осуществляет хозяйственную деятельность. Постановлениями Шестого арбитражного апелляционного суда от 07.12.2010 и Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 29.03.2011 решение суда первой инстанции оставлено без изменения. Указанные выводы также содержатся в решении Арбитражного суда Хабаровского края от 17.08.2011, постановлениях Шестого арбитражного апелляционного суда от 09.11.2011 и Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 21.03.2012 по делу N А73-5919/2011. Определением Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.06.2012 N ВАС-6739/12 в передаче данного дела в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации для пересмотра судебных актов в порядке надзора отказано. При этом, частью 1 статьи 16 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации установлено, что вступившие в законную силу судебные акты арбитражного суда являются обязательными для органов государственной власти, органов местного самоуправления, иных органов, организаций, должностных лиц и граждан и подлежат исполнению на всей территории Российской Федерации.

Согласно анализу банковских выписок (т. 82, л.д. 123 - 133, т. 81, л.д. 5 - 9) по операциям на расчетных счетах ООО "СК Крион", денежные средства, полученные от ОАО "ФСК ЕЭС" через ООО "ИЦ "Энерго", впоследствии перечислялись на расчетные счета организаций ООО "Олимпика", ООО "Восток", ООО "Спектр", не ведущих реальную финансово-хозяйственную деятельность, не представляющих отчетность и зарегистрированных с нарушением норм гражданского законодательства, что подтверждается следующими обстоятельствами.

Согласно письму ИФНС России по Индустриальному району г. Хабаровска от 19.05.2010 N 18-41/7062дсп ООО "Восток" снято с налогового учета 11.08.2008. По юридическому адресу организации (г. Хабаровск, ул. Аксенова, 7-3) находится жилой дом, офисные помещения отсутствуют. Собственником квартиры N 3 является Загорулько В.Г., который пояснил, что ни ему, ни его семье ничего не известно об ООО "Восток" и его фактическом местонахождении, указанный почтовый адрес для направления корреспонденции на имя ООО "Восток" не предоставлялся. Последняя отчетность представлена за 3 квартал 2007 года, при этом сведения об имуществе и доходах физических лиц организации в ИФНС России по Индустриальному району г. Хабаровска отсутствуют, что не подтверждает наличие штата сотрудников и материально-технических ресурсов, необходимых для осуществления подрядных работ.

Кроме того, решением Арбитражного суда Хабаровского края от 28.07.2008 по делу N А73-6614/2008-37 ООО "Восток" ликвидировано в связи с тем, что создание организации проведено с грубыми нарушениями норм гражданского законодательства, носящими неустранимый характер (учредитель и генеральный директор Дмитриевский К.В. зарегистрировал ООО "Восток" на свое имя за денежное вознаграждение, что подтверждается объяснением Дмитриевского К.В. от 15.10.2007). Согласно письму Межрайонной ИФНС России N 6 по Хабаровскому краю от 26.05.2010 N 17-55/009409дсп ООО "Олимпика" снято с учета 30.07.2008, до момента снятия с учета руководителем и учредителем числился Захаров Максим Геннадьевич. Среднесписочная численность сотрудников в 2007 года задекларирована в количестве 1 человека, сведения по форме 2-НДФЛ за 2007 год организацией не представлялись, сведения о наличии основных средств

у ООО "Олимпика" отсутствуют, что не подтверждает наличие штата сотрудников и материально-технических ресурсов, необходимых для осуществления подрядных работ. Кроме того, Арбитражный суд Хабаровского края, Шестой арбитражный апелляционный суд и Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа в указанных судебных актах по делам N А73-5677/2010 и N А73-5919/2011 установили, что ООО "Олимпика" не осуществляло и изначально не могло осуществлять реальных хозяйственных операций.

В соответствии с письмом ИФНС России по Индустриальному району г. Хабаровска от 20.05.2010 N 18-41/7148дсп (т. 79, л.д. 134 - 154) ООО "Спектр" последнюю отчетность по НДС представило за 4 квартал 2007 года, по налогу на прибыль организаций - за 9 месяцев 2007 года, сведения о доходах физических лиц за 2007 год, сведения о наличии основных и транспортных средств у ООО "Спектр" отсутствуют, что не подтверждает наличие штата сотрудников и материально-технических ресурсов, также необходимых для осуществления подрядных работ.

Ссылка Арбитражного суда г. Москвы в решения от 15.06.2012 на подтверждение реальности хозяйственных операций общими журналами работ (абзац 1 страницы 37) является необоснованной и противоречит материалам дела. В данных журналах записи о проведении работ сотрудниками ООО "ИЦ "Энерго", ООО "Крион", ООО "Восток", ООО "Олимпика" и ООО "Спектр" отсутствуют. Из материалов настоящего дела следует, что кроме того, что договор от 05.02.2007 N ИЦ-01-07-021 заключен до момента заключения договора аренды от 19.11.2008 N 289/Л-08 и получения заключения экспертной комиссии от 22.12.2008, согласно представленным актам выполненных работ, спорные работы выполнены ООО "СК Крион" до заключения договора аренды, получения разрешения департамента природно-ресурсного регулирования и развития нефтегазового комплекса. Таким образом, ООО "Строительная компания Крион" не осуществляло реальных хозяйственных операций по договорам с ООО "ИЦ "Энерго". Также не осуществляли реальных хозяйственных операций ООО "Восток", ООО "Олимпика" и ООО "Спектр".

В то же время, ООО "ИЦ "Энерго" представило в ответ на требование ИФНС России N 28 по г. Москве, выставленное по поручению Инспекции от 10.07.2009 г. N 14-06/15175, документы (анализ договорной работы) по взаимоотношениям с ОАО "ФСК ЕЭС" в части спорных работ. Согласно данным документам ООО "ИЦ "Энерго" спорные работы собственными силами также не выполняло. Данный факт подтверждается и копиями договоров субподряда между ООО "ИЦ "Энерго" и ООО "СК Крион", которые представлены письмом ИФНС России N 28 по г. Москве от 15.03.2010 N 23.19/007260 в ответ на запрос Инспекции от 28.12.2009 N 14-06/28577. Следовательно, ООО "ИЦ "Энерго" не осуществляло реальных хозяйственных операций по спорным работам в рамках договорных отношений с ОАО "ФСК ЕЭС".

Между тем, в соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 171 Кодекса вычета подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Кодекса. Согласно пункту 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг). Вычетам подлежат только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), после принятия на учет данных товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов. В силу статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" первичные учетные документы должны содержать, в том числе, наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, а также личные подписи указанных лиц, содержание хозяйственной операции и измерители хозяйственной операции. В соответствии с пунктом 5 статьи 169 Кодекса в счете-фактуре, выставленном при реализации товаров (работ, услуг) должны быть указаны, в том числе, наименование

поставляемых (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг) и единица измерения, а также количество (объем) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (работ, услуг), исходя из принятых по нему единиц измерения. При этом, согласно пункту 2 статьи 169 Кодекса, вычеты по налогу на добавленную стоимость на основании счета-фактуры, не соответствующего пунктам 5 и 6 Кодекса, налогоплательщику не предоставляются.

Из указанных выше обстоятельств следует, что сведения, содержащиеся в счетах-фактурах и первичных документах ООО "ИЦ "Энерго" в части спорных работ, являются недостоверными. Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Постановление N 53) указал, что 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. В пункте 5 указанного Постановления Пленума разъяснено, что о необоснованности налоговой выгоды могут также свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии, в том числе, следующих обстоятельств:

- невозможность реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг;

- отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств.

Такие обстоятельства, как взаимозависимость участников сделок и использование посредников при осуществлении хозяйственных операций в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, в частности, указанными в упомянутом пункте 5 Постановления N 53, могут быть признаны обстоятельствами, свидетельствующими о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 27.07.2010 N 505/10 указал, что представление в налоговый орган необходимых документов не влечет автоматического принятия заявленных расходов для уменьшения суммы дохода в целях налогообложения, поэтому при решении вопроса о правомерности исчисления предпринимателем налога необходимо учитывать факты недостоверности и противоречивости представленных документов. Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 20.04.2010 N 18162/09 указал, что "о необоснованности получения налоговой выгоды, в частности, могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии таких обстоятельств, как невозможность реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг, совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком, учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности".

Также суд апелляционной инстанции учитывает сведения, полученные в ответе Департамента природно-ресурсного регулирования лесных отношений и развития нефтегазового комплекса Ямало-Ненецкого автономного округа на запрос суда

апелляционной инстанции. Из письма названного Департамента от 13.09.2012 N 2701-12-06/@01 следует, что в 2007 - 2009 годах лесорубочные билеты ООО "Строительная компания Крион" не выдавались, договоры аренды лесных участков - не заключались. Положительные заключения государственной экспертизы проекта освоения объектов ВЛ 500 кВ Холмогорская - Муравленковская - Тарко-Сале и ВЛ 500 кВ Холмогорская - Муравленковская для строительства и последующей эксплуатации ЛЭП лесные участки были предоставлены в пользу ОАО "ФСК ЕЭС". Таким образом, из указанного письма следует, что доказательств осуществления какой-либо деятельности ООО "Строительная компания Крион" на упомянутом объекте у Департамента отсутствуют. Вся разрешительная документация выдавалась в адрес ОАО "ФСК ЕЭС". Доказательств иного суду апелляционной инстанции не представлено. Доводы заявителя, изложенные в дополнительных пояснениях, не опровергают данного вывода суда апелляционной инстанции.

С учетом изложенного, поскольку контрагент заявителя ООО "ИЦ "Энерго" и его субподрядчики не осуществляли и не могли осуществлять реальных хозяйственных операций, то Заявителем на основании недостоверных и противоречивых документов неправомерно учтена в составе вычетов сумма НДС в размере 32 565 966 руб.

По пункту 1.67 мотивировочной части решения Инспекции.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС" в нарушение подпункта 1 пункта 2 статьи 171 Кодекса включило в состав вычетов по налогу на добавленную стоимость за 2007 год НДС по взаимоотношениям с ООО "ИЦ "Энерго" в размере 253 107 611 руб., что привело к неуплате НДС за 2007 год в размере 253 107 611 руб. По мнению суда апелляционной инстанции, данный вывод является обоснованным по следующим основаниям.

Между Обществом (заказчик) и ООО "ИЦ "Энерго" (подрядчик) заключен договор подряда от 28.07.2006 N 0209-2-64-02-СМ/06 (т. 65, л.д. 21 - 88), согласно которому подрядчик обязуется собственными и/или привлеченными силами, техникой выполнить комплексное техническое перевооружение и реконструкцию ПС 500 кВ Чагино в соответствии с выполненным подрядчиком и согласованным заказчиком проектом и закупочной документацией, сдать результаты заказчику, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить обусловленную цену. ООО "ИЦ "Энерго" в рамках" договора от 28.07.2006 N 0209-2-64-02-СМ/06 заключило с ЗАО "Электротехаппарат" ИНН 7727194665 договор поставки от 13.07.2006 N П-98/07/Ч. Удовлетворяя требования Заявителя по настоящему делу, суд первой инстанции пришел к выводу о том, что надлежащее исполнение ООО "ИЦ "Энерго" поставки оборудования в рамках реконструкции подстанции ПС 500 кВ Чагино подтверждается счетами-фактурами, товарными накладными, актами о приемке (поступлении) оборудования. Данный вывод Арбитражного суда г. Москвы является необоснованным и противоречит материалам настоящего дела в связи со следующим.

Согласно ответу Федеральной таможенной службы России на запрос ФНС России от 20.07.2009 N 2-3-08/174дсп в 2007 году Главным Управлением по борьбе с контрабандой ФТС России совместно со Службой экономической безопасности ФСБ России осуществлялись мероприятия по выявлению и пресечению контрабандного канала по незаконному перемещению через таможенную границу Российской Федерации электрооборудования для нужд ОАО "ФСК ЕЭС", в связи с чем Следственным управлением ФСБ России возбуждено уголовное дело N 171815 по части 4 статьи 188 Уголовного кодекса Российской Федерации. Из представленных Следственным Управлением ФСБ России письмом от 22.10.2009 N 6/2-4777дсп заверенных копий материалов уголовного дела N 171815 следует, что ООО "ИЦ "Энерго" в рамках проведения работ по реконструкции подстанции "Чагино" по документам закупило оборудование у ЗАО "Электротехаппарат" на основании договора поставки от 13.07.2006 N П-98/07/Ч (т. 64, л.д. 83 - 98), который подписан от имени ЗАО "Электротехаппарат"

генеральным директором Папановым Ю.И., от имени ООО "ИЦ "Энерго" - генеральным директором ООО "Сетьстройинвест" Калашниковым А.А. на основании доверенности от 12.07.2006 N М-34-06.

Калашников А.А. пояснил (протокол допроса от 28.04.2011), что ни с кем из сотрудников ООО "Электротехаппарат" никогда не встречался, переговоров не вел, договор с организацией для подписания передали из ООО "ИЦ "Энерго", всеми финансовыми вопросами, относящимися к деятельности организации, занимался Мураткин, подписывался уже готовый договор. Кроме того, он пояснил, что это оборудование не получал, не видел, и по вопросу получения и передачи оборудования ни с кем не общался.

Папанов Ю.И. при допросе в рамках уголовного дела (т. 56, л.д. 65 - 73) показал, что в рамках исполнения обязательств по договору с ООО "ИЦ "Энерго" от 13.07.2006 N П-98/07/Ч на поставку электрооборудования ЗАО "Электротехаппарат" оформил договор от 01.11.2006 N 8/1/06-11 (т. 61, л.д. 1 - 5) с ООО "Техпроминвест". При этом ему неизвестно, кто являлся поставщиком оборудования для ООО "Техпроминвест", но ему известно, что указанное оборудование должно было ввозиться из-за рубежа. Каким образом осуществлялась транспортировка оборудования от ООО "Техпроминвест" в адрес ЗАО "Электротехаппарат", Папанов Ю.И. не знает, лично он этого оборудования не видел.

ЗАО "Электротехаппарат" 13.02.2009 снято с учета в связи с реорганизацией в форме слияния в ЗАО "Группа компаний Формула Качества", которое затем было реорганизовано в форме слияния в ЗАО "Торговый дом Тумагор". Данные организации с момента постановки на учет отчетность и сведения о доходах физических лиц не представляли, находились по одному адресу (т. 61, л.д. 19 - 109, 118 - 150, т. 62, л.д. 1 - 114, 117 - 150, т. 63, л.д. 1 - 64). ЗАО "Электротехаппарат" на основании договора поставки от 01.11.2006 N 8/1/06-11 привлекло ООО "Техпроминвест". Указанный договор от имени ЗАО "Электротехаппарат" подписан Папановым Ю.И., а от имени ООО "Техпроминвест" - генеральным директором Кичатым В.Н.

В рамках уголовного дела проведен допрос Кичатого В.Н. (т. 56, л.д. 39 - 44, т. 58, л.д. 114 - 116), согласно показаниям которого в апреле 2008 года ООО "Техпроминвест" было ликвидировано, документы по деятельности общества переданы бухгалтеру правопреемника. Также из показаний Кичатого В.Н. следует, что ООО "Техпроминвест" приобретало оборудование по договорам на поставку оборудования, заключенным с ООО "Спектр Сервис". При этом Кичатый В.Н. указал, что лично Дерябина А.Н., которым от имени ООО "Спектр Сервис" был подписан договор, не видел, поскольку для заключения договоров ООО "Спектр Сервис" присылало своего курьера.

Также по факту заключения договора с ООО "Спектр Сервис" Кичатый В.Н. пояснил, что в 2001 году он работал в "Первой регистрационной компании" и познакомился с Александром Крупенко, гражданином Украины, который в 2006 году предложил ему заняться бизнесом, ввозом оборудования на территорию России и таможенным оформлением, для чего Крупенко предложил Кичатому В.Н. уволиться из регистрационной компании, создать отдельную фирму, в связи с чем Кичатым В.Н. было зарегистрировано ООО "Техпроминвест". По словам Кичатого В.Н., Крупенко сообщил ему, что поставщики и покупатели электрооборудования имеются, и в его функции будет входить приобретение и продажа оборудования организациям, указанным Крупенко.

Согласно материалам уголовного дела Крупенко являлся директором Eston Holding Ltd., иностранного поставщика спорного оборудования. Кроме того, Кичатый В.Н. указал, что оплата происходила следующим образом: на расчетный счет ООО "Техпроминвест" поступали денежные средства в виде авансовых платежей от ЗАО "Электротехаппарат". ООО "Техпроминвест", в свою очередь, перечисляло полученные средства в адрес ООО "Спектр Сервис". Документы на перевозку электрооборудования по договору с ООО "Спектр Сервис" при этом не оформлялись, также Кичатый В.Н. не знал, каким образом происходила доставка груза по договорам ООО "Техпроминвест" с ООО "Спектр-Сервис"

и ЗАО "Электротехаппарат". Оборудования по договорам с ООО "Спектр Сервис" и ЗАО "Электротехаппарат" Кичатый В.Н. не видел.

Между ЗАО "Электротехаппарат" и Areva<D заключен дилерский договор от 12.08.2006 N 18/8 (т. 64, л.д. 1 - 2), положения которого позволяли ЗАО "Электротехаппарат" напрямую получать спорное оборудование и поставлять в адрес ОАО "ФСК ЕЭС". ООО "Техпроминвест" 10.04.2008 снято с налогового учета в ИФНС России N 1 по г. Москве в связи с реорганизацией в форме слияния с ЗАО "Капэлит" (т. 58, л.д. 125 - 150, т. 59, л.д. 1 - 33). Между ООО "Техпроминвест" и ООО "Спектр Сервис" заключен договор поставки от 12.03.2007 N 1 (т. 59, л.д. 34 - 36).

Следователем по особо важным делам Следственного управления ФСБ России проведен допрос Дерябина А.Н. (т. 56, л.д. 119 - 123, 129 - 133), числящегося генеральным директором ООО "Спектр Сервис", который указал, что около 14 лет работает в должности охранника в различных ЧОПах. В 2006 году сотрудник (Мозгляков Дмитрий) предложил Дерябину А.Н. заработать денег, выступая номинальным генеральным директором коммерческой организации. Смысл работы Дерябина А.Н. заключался в поездках в банк и налоговую инспекцию и подписании различных документов за денежное вознаграждение. Зимой 2006 года Дерябин А.Н. в помещении налоговой инспекции подписал документы, касающиеся регистрации ООО "Спектр Сервис", в котором он должен был числиться учредителем и генеральным директором.

Относительно представленных документов, подписанных от имени Дерябина А.Н. в качестве генерального директора и учредителя ООО "Спектр Сервис", Дерябин А.Н. пояснил, что таможенные декларации на ввоз оборудования, предназначенного для реконструкции ПС 500 кВ Чагино, подписаны не им, на учредительных, регистрационных документах и документах бухгалтерской и налоговой отчетности, изъятых в ходе выемки ИФНС России N 28 по городу Москве, также есть подписи, исполненные неустановленными лицами. Дерябин А.Н. пояснил, что документы на открытие банковских счетов подписаны им, однако другие документы (паспорта сделок, копии контрактов, платежные документы, по которым осуществлялось движение денежных средств по расчетному счету ООО "Спектр Сервис") подписаны не им, подписи на них выполнены неустановленными лицами. Кроме того, Дерябин А.Н. сообщил, что не пользовался электронной системой "Банк-клиент", а также, что ООО "Техпроминвест" ему не знакомо.

ООО "Спектр Сервис" по документам приобретало оборудование для реконструкции ПС 500 кВ Чагино у Eston Holding LTD (Республика Доминикана) на основании контракта от 07.03.2007 N SS-ES-07 (т. 57, л.д. 61 - 66). Согласно ответу Зеленоградской таможни от 06.08.2007 N 12-08/6887 (т. 56, л.д. 25 - 26), ООО "Спектр Сервис" оформляло на Зеленоградском таможенном посту Зеленоградской таможни в период с 08.05.2007 30 ГТД на перемещение на территорию РФ электрооборудования на общую сумму 3 614 000 Евро.

При этом оборудование, поставленное, по мнению заявителя, ООО "Спектр Сервис" в адрес ООО "Техпроминвест", от ООО "Техпроминвест" в адрес ЗАО "Электротехаппарат", от ЗАО "Электротехаппарат" в адрес ООО "Инжиниринговый центр Энерго", и впоследствии "реализованное" ООО "Инжиниринговый центр Энерго" в адрес ОАО "ФСК ЕЭС" в рамках выполнения работ по реконструкции ПС 500 кВ Чагино, было ввезено по следующим ГТД, указанным в соответствующих счетах-фактурах, выставленных ООО "ИЦ "Энерго" в адрес ОАО "ФСК ЕЭС": 10125020/080507/0003254, 10125020/210507/0003568, 10125020/300507/0003853, 10125020/300507/0003856, 10125020/090607/0004199, 10125020/090607/0004200, 10125020/050707/0004947, 10125020/050707/0004948, 10125020/020707/0004815, 10125020/040707/0004901.

Общая таможенная стоимость товара, ввезенного по указанным ГТД (т. 57, л.д. 67 - 127), составляет 8 056 111 руб., тогда как общая цена поставки данного товара в адрес ОАО "ФСК ЕЭС" составила 1 672 372 126 руб. Вместе с тем, наименование товара, ввезенного по ГТД, не соответствует наименованию товара, указанному в счетах-

фактурах, выставленных в адрес ОАО "ФСК ЕЭС", а именно: в счетах-фактурах указано электрооборудование - комплектные распределительные устройства элегазовые КРУ 220 кВ В-105, 110 кВ В-105; в ГТД указан иной товар - трансформаторы измерительные, предварительно собранные элементы для электрических цепей - токопровод, пульта, панели, консоли, столы, распределительные щиты, фитинги для труб и трубок из медных сплавов. Таким образом, представленными счетами-фактурами (т. 64, л.д. 66 - 74) не подтверждается поставка оборудования, указанного в ГТД. Иных документов для подтверждения транспортировки товара, в том числе товарно-транспортных на перевозку оборудования, Заявителем не представлено. Также из анализа ГТД следует, что плательщиком выступало ООО "Спектр Сервис", декларантом - Беляков К.О., числящийся менеджером по логистике ООО "Спектр Сервис" и действовавший на основании доверенности от 27.04.2007 N 1 сроком до 31.12.2007 (данная доверенность подписана от имени генерального директора ООО "Спектр Сервис" Дерябина А.Н.). Между тем, согласно сведениям, представленным ГУ ПФР России от 22.07.2008 N 08/21568, ООО "Спектр Сервис" не подавались индивидуальные сведения о страховом стаже и начисленных страховых взносах на Белякова К.О., что не подтверждает деятельность данного лица в ООО "Спектр Сервис".

В ходе допроса (т. 56, л.д. 86 - 111), проведенного следователем по особо важным делам СУ ФСБ, Беляков К.О. пояснил, что ему была предложена работа, суть которой заключалась в прибытии по понедельникам на склад временного хранения ООО "Компания Белоперсонс", находящийся в Зеленограде, где он должен был узнавать о наличии автомашин в адрес ООО "Спектр Сервис". В случае наличия на территории склада грузов в адрес ООО "Спектр Сервис" Беляков К.О. должен был расписываться в ГТД и проставлять на них оттиски печати декларанта, после чего подать ГТД с пакетом документов в таможенный орган. Беляков К.О. также пояснил, что приказ о его назначении на должность менеджера по логистике ООО "Спектр Сервис" и доверенность на его имя были выписаны 26.04.2007. При этом Дерябина А.Н., которым от имени ООО "Спектр Сервис" была подписана данная доверенность, Беляков К.О. лично ни разу не видел, никого из сотрудников или представителей ООО "Спектр Сервис", а также где располагается данная организация, он не знает. При этом при предъявлении Белякову К.О. ГТД, изъятых в ходе выемки 09.08.2007 на Зеленоградском таможенном посту, Беляков К.О. показал, что подписи, выполненные на ряде ГТД от его имени, исполнены не им. Таким образом, установлено, что Дерябин А.Н. фактически не являлся генеральным директором ООО "Спектр Сервис" и не вел никакой финансово-хозяйственной деятельности от имени генерального директора ООО "Спектр Сервис"; Беляков К.О. фактически не являлся сотрудником ООО "Спектр Сервис" и не производил таможенное оформление от имени сотрудника ООО "Спектр Сервис". Кроме того, документы, подписанные от имени Дерябина А.Н. в качестве генерального директора ООО "Спектр Сервис" и касающиеся финансово-хозяйственной деятельности ООО "Спектр Сервис" (контракты, платежные поручения, таможенные декларации, а также доверенность на Белякова К.О.), подписаны неустановленными лицами, а также ГТД, подписанные от имени мнимого сотрудника ООО "Спектр Сервис" Белякова К.О., подписаны неустановленными лицами.

Кроме того, Инспекцией направлено поручение в адрес ИФНС России N 28 по г. Москве об истребовании документов у ООО "Спектр Сервис" от 20.01.2010 N 12.2-06/00535 (т. 58, л.д. 10). Согласно ответу от 15.02.2010 N 23-19/004461 (т. 58, л.д. 11) последняя отчетность представлена ООО "Спектр Сервис" за 2 квартал 2007 года, документы по требованию не представлены, по юридическому адресу организация не располагается (протокол осмотра от 21.01.2010 N 23-10/369), не владело транспортными средствами, а также согласно банковской выписке транспортные средства у иных организаций не арендовало. Таким образом, ООО "Спектр Сервис" не могло осуществить поставку спорного оборудования. Согласно объяснениям генерального директора ООО

"Электротехаппарат" Папанова Ю.И. и генерального директора ООО "Техпроминвест" Кичатого В.Н. поставка товара (электрооборудования) данными организациями также не осуществлялась.

В документах, представленных Федеральной службой по экологическому, технологическому и атомному надзору в ответ на запрос Девятого арбитражного апелляционного суда от 10.09.2012 по настоящему делу, какие-либо сведения об участии в поставке и монтаже спорного оборудования ЗАО "Электротехаппарат", а также других организаций, участвующих в цепочке движения денежных средств, отсутствуют. Таким образом, не подтверждается реальность поставки ООО "ИЦ "Энерго" товара в адрес ОАО "ФСК ЕЭС".

Кроме того, согласно анализу банковских выписок (т. 58, л.д. 20 - 113, т. 59, л.д. 56 - 146, т. 60, л.д. 1 - 20, т. 63, л.д. 111 - 150), представленных ООО КБ "Союзпромбанк", ОАО "Петро-Аэро-Банк", ЗАО "Банк Интеза", МАКБ "Премьер", денежные средства перечислялись от ООО "ИЦ "Энерго" в адрес ЗАО "Электротехаппарат", от ЗАО "Электротехаппарат" в адрес ООО "Техпроминвест", от ООО "Техпроминвест" в адрес ООО "Спектр Сервис", а ООО "Спектр Сервис" осуществляло перевод денежных средств на покупку валюты.

В целях установления факта наличия на ПС 500 кВ "Чагино" оборудования КРУЭ 220/110 кВ судом апелляционной инстанции направлены запросы в органы Ростехнадзора с вопросами о том, кто сдавал органам Ростехнадзора работы и оборудование, связанные с комплексным техническим перевооружением и реконструкцией ПС 500 кВ "Чагино", каким актом предусмотрен порядок сдачи работ и оборудования органам Ростехнадзора, а также о предоставлении документов в связи с получением разрешений на допуск в эксплуатацию оборудования на ПС 500 кВ "Чагино".

Согласно ответу Ростехнадзора (N 00-02-04/2919 от 04.10.2012 г.) организация работ по выдаче разрешений на допуск в эксплуатацию электроустановок осуществляется в соответствии с Приказом Ростехнадзора от 07.04.2008 г. N 212 "Об утверждении Порядка организации работ по выдаче разрешений на допуск в эксплуатацию электроустановок" (далее по тексту - "Приказ Ростехнадзора N 212"). В силу п. 14 Приказа Ростехнадзора N 212 должностное лицо Ростехнадзора, проводившее осмотр энергоустановки, оформляет акт осмотра энергоустановки и выдает разрешение на допуск ее в эксплуатацию.

Из ответов заместителя руководителя Ростехнадзора (N 00-02-04/2919 от 04.10.2012 г.) и заместителя руководителя МТУ Ростехнадзора (б/н, б/д) следует, что филиалу ОАО "ФСК ЕЭС" Московскому предприятию магистральных энергетических сетей (МП МЭС) на основании Заявления Первого заместителя генерального директора - главного инженера филиала ОАО "ФСК ЕЭС" МЭС Центра С.А. Демина от 14.12.2011 г. были выданы:

- Разрешение на допуск в эксплуатацию электроустановки N 2.1/1156/Э11 от 21 декабря 2011 г.;

- Акт осмотра электроустановки N 2.1/1156/Э11 от 21 декабря 2011 г.

Копии указанных акта и разрешения приложены к ответам заместителя руководителя Ростехнадзора (N 00-02-04/2919 от 04.10.2012 г.) и заместителя руководителя МТУ Ростехнадзора (б/н, б/д). Как указано в Акте осмотра электроустановки N 2.1/1156/Э11 от 21 декабря 2011 г., на ПС "Чагино" к осмотру были предъявлены, в частности: КРУЭ 220 кВ на 40 ячеек и КРУЭ 110 кВ на 24 ячейки.

В соответствии с заключением, содержащимся в п. 14 Акта осмотра электроустановки N 2.1/1156/Э11 от 21 декабря 2011 г., электроустановка ПС 500 кВ N 510 "Чагино" отвечает техническим условиям, требованиям проектной документации, установленным требованиям безопасности, требованиям правил эксплуатации и может быть допущена во временную эксплуатацию для проведения ПНР. Таким образом, выданные Ростехнадзором филиалу ОАО "ФСК ЕЭС" - МП МЭС Акт осмотра электроустановки N 2.1/1156/Э11 от 21 декабря 2011 г. и Разрешение на допуск в

эксплуатацию электроустановки N 2.1/1156/Э11 от 21 декабря 2011 г. подтверждают факт наличия на ПС "Чагино" оборудования КРУЭ 220 кВ и КРУЭ 110 кВ, его соответствие нормативным требованиям и возможность его безопасной эксплуатации. В ответ на запрос документации, подтверждающей наличие на ПС 500 кВ "Чагино" оборудование КРУЭ 220/110 кВ, помимо Разрешения на допуск в эксплуатацию электроустановки N 2.1/1156/ЭП от 21 декабря 2011 г. и Акта осмотра электроустановки N 2.1/1156/ЭП от 21 декабря 2011 г. органами Ростехнадзора в адрес суда была направлена копия Свидетельства о регистрации электролаборатории (регистрационный номер 085-06/09 от 30 июня 2009 г.), и было указано, что сертификаты соответствия на электрооборудование и приемо-сдаточная документация находятся у эксплуатирующей организации - филиала ОАО "ФСК ЕЭС". Таким образом, ответ Ростехнадзора, подтверждает факт наличия упомянутого оборудования.

По мнению суда апелляционной инстанции данный ответ Ростехнадзора не подтверждает факт участия в приобретении, установке и осуществлении пусконаладочных работ упомянутого оборудования ООО "ИЦ "Энерго" и его поставщика ЗАО "Электротехаппарат". Во всех разрешительных документах фигурируют только ОАО "ФСК ЕЭС, либо его аффилированные (дочерние) общества. Суд апелляционной инстанции исходит из того, что спорное оборудование является технически сложным изделием (комплексом изделий), которое требует специализированного обслуживания во время его эксплуатации. Тем более, при его первоначальной установке и запуске в производство. Данные работы не могут быть выполнены без участия завода - изготовителя указанного оборудования. В ходе судебного разбирательства в суде апелляционной инстанции обзревались документы, подтверждающие данные выводы, в частности, осуществление пусконаладочных работ с участием представителя Французской стороны - изготовителя оборудования. Однако в указанных документах ни коим образом не было отражено участие спорных поставщиков ООО "ИЦ "Энерго" и ЗАО "Электротехаппарат, которые, в свою очередь, должны были участвовать в осуществлении упомянутых работ, поскольку, как минимум, несут ответственность по технической исправности и комплектности поставленного в адрес заявителя оборудования. Представленные документы, которые, по мнению заявителя, подтверждают факт поставки оборудования спорными поставщиками носят противоречивый, сомнительный характер, либо являются односторонними, то есть составленными самим заявителем. По мнению суда апелляционной инстанции, данные обстоятельства не могут служить основанием для проведения заявителем налогового вычета по НДС по взаимоотношениям с ООО "ИЦ "Энерго" в размере 253 107 611 руб. за 2007 год.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 171 Кодекса вычета подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Кодекса. Согласно пункту 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг). Вычетам подлежат только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), после принятия на учет данных товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов. В силу статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" первичные учетные документы должны содержать, в том числе, наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, а также личные подписи указанных лиц, содержание хозяйственной операции и измерители хозяйственной операции. В соответствии с пунктом 5 статьи 169 Кодекса в счете-фактуре, выставляемом при реализации товаров (работ, услуг) должны быть указаны, в том числе, наименование поставляемых (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг) и единица

измерения, а также количество (объем) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (работ, услуг), исходя из принятых по нему единиц измерения. При этом, согласно пункту 2 статьи 169 Кодекса, вычеты по налогу на добавленную стоимость на основании счета-фактуры, не соответствующего пунктам 5 и 6 Кодекса, налогоплательщику не предоставляется. Из указанных обстоятельств следует, что сведения, содержащиеся в счетах-фактурах и первичных документах ООО "ИЦ "Энерго" в части спорных работ, являются недостоверными.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Постановление N 53) указал, что 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. В пункте 5 Постановления N 53 разъяснено, что о необоснованности налоговой выгоды могут также свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии, в том числе, следующих обстоятельств:

- невозможность реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг;

- отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств. Такие обстоятельства, как взаимозависимость участников сделок и использование посредников при осуществлении хозяйственных операций в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, в частности, указанными в пункте 5 Постановления N 53, могут быть признаны обстоятельствами, свидетельствующими о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 27.07.2010 N 505/10 указал, что представление в налоговый орган необходимых документов не влечет автоматического принятия заявленных расходов для уменьшения суммы дохода в целях налогообложения, поэтому при решении вопроса о правомерности исчисления предпринимателем налога необходимо учитывать факты недостоверности и противоречивости представленных документов. Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 20.04.2010 N 18162/09 указал, что "о необоснованности получения налоговой выгоды, в частности, могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии таких обстоятельств, как невозможность реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг, совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком, учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности".

С учетом изложенного, так как контрагент ОАО "ФСК ЕЭС" ООО "ИЦ "Энерго" и его субподрядчики не осуществляли и не могли осуществлять реальных хозяйственных операций, то Заявителем на основании недостоверных и противоречивых документов неправомерно учтена в составе вычетов сумма НДС в размере 253 107 611 руб.

При таких обстоятельствах суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том,

что обжалуемое по настоящему делу решение суда следует отменить в части удовлетворения заявленных ОАО "ФСК ЕЭС" требований о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам N 4 от 19.08.2010 N 03-1-21/217 и решения Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 03.05.2011 N СА-А-9/7161@ в части выводов по пунктам 1.57 и 1.67 по взаимоотношениям с ООО "Инжиниринговый центр "Энерго", доначисления в связи с этими выводами сумм налога, пеней и штрафных санкций. В указанной части в удовлетворении заявленных требований ОАО "ФСК ЕЭС" следует отказать.

В остальной части решение суда следует оставить без изменения по следующим основаниям.

По пунктам 1.1, 2.6, 2.7 мотивировочной части решения Инспекции.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС", в нарушение статей 169, 171, 172, 173, 252, 253, 256, 257 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) включило в состав вычетов суммы налога на добавленную стоимость (далее - НДС) в размере 6 947 566 руб., а также включило в состав расходов по налогу на прибыль организаций за 2007 год затраты по операциям с ООО "Нижне-Волжская Энергетическая компания" (далее - ООО "НВЭК"), что привело к неуплате НДС за 2007 год в сумме 6 947 566 руб., налога на прибыль организаций за 2007 год в сумме 1 015 528 руб. и за 2008 год - в сумме 1 357 521 руб. Арбитражный суд г. Москвы правомерно отказал Заявителю в удовлетворении требований по данному эпизоду, что подтверждается следующими обстоятельствами.

Между Обществом в лице директора филиала Общества Волго-Донское ПЭС и ООО "Нижне-Волжская Энергетическая компания" (далее - ООО "НВЭК") заключены:

- договор комплексного подряда на выполнение строительно-монтажных работ по объекту "Система плавки гололеда на ПС 500 кВ "Южная" от 19.12.2006 N 0205-2-57-02-СМ/06 (т. 76, л.д. 85);

- договор на выполнение ремонтных работ по замене плит УБК-5 на ПС 220 кВ Заливская, Котельниково, Красноармейская, Гумрак, Полунино, Алюминиевая, Северная, Юбилейная, Волжская, Приморская, Головная, Палласовка от 16.03.2007 N ЕНЭС-585 (т. 77, л.д. 33);

- договор на выполнение работ по ремонту здания ОПУ ПС 220 кВ Полунино от 01.03.2007 N ЕНЭС-577 (т. 85, л.д. 38);

- договор на выполнение монтажных и пусконаладочных работ на ПС ОАО "Волгоградская магистральная сетевая компания", ОАО "Астраханская магистральная сетевая компания" от 29.06.2007 N 169-07 (т. 77, л.д. 11);

- договор на ремонт помещений производственной базы Волго-Донского ПТОиР от 03.09.2007 N 182-07 (т. 76, л.д. 81).

В соответствии с письмами ИФНС России по Центральному району г. Волгограда от 16.12.2008 N 04Б-10/1/9873дсп, от 19.10.2009 N 04Б-10/1-10814дсп, от 12.04.2010 N 18-08/1/16514, от 05.05.2010 N 18-08/1/04302дсп на запросы МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N 4 (далее - Инспекция) от 06.04.2010 N 12.2-06/07261, от 06.04.2010 N 12.2-06/07319 дата регистрации ООО "НВЭК" - 26.10.2006 г., учредитель, генеральный директор и главный бухгалтер - Алексеева Валентина Васильевна (паспорт серия <...>). Дата прекращения деятельности ООО "НВЭК" - 31.08.2009 в результате реорганизации в форме слияния с ООО "Стимул" ИНН 3445105780 (Инспекцией направлен запрос в МРИ ФНС России N 10 по Волгоградской области от 15.04.2010 N 12.2-06/08259 о предоставлении сведений об ООО "Стимул", согласно ответу на который от 21.04.2010 N 05-07/04012дсп ООО "Стимул" отчетности в налоговый орган не предоставляло с момента постановки на учет.). Численность сотрудников в 2007 году составила 4 человека, в 2008 г. - 5 человек.

Согласно объяснению, полученному от Алексеевой Валентины Васильевны

12.03.2010 оперуполномоченным 8-го МРО ОРЧ н.п. ГУВД по Волгоградской области Диденко В.А. (т. 75, л.д. 116 - 120) ООО "НВЭК" учреждено в 2006 году по инициативе сына Алексеевой В.В. Бедошвили Кирилла Юрьевича для выполнения работ по ремонту электросетей. Кто официально являлся учредителем ООО "НВЭК", Алексеева В.В. не помнит, сама она назначена генеральным директором ООО "НВЭК" также по инициативе Бедошвили К.Ю.; главным бухгалтером ООО "НВЭК" являлась Угарова Л.А. Фактически в обязанности Алексеевой В.В. входили только организационно-кадровые вопросы, с контрагентами, заказчиками, подрядчиками ООО "НВЭК" вел работу сын Алексеевой В.В. Бедошвили К.Ю. Кроме того, по словам Алексеевой В.В., она не открывала расчетный счет ООО "НВЭК", не снимала с него денежные средства, не расписывалась в договорах, счетах-фактурах и товарных накладных от имени генерального директора ООО "НВЭК", поскольку всем этим занимался Бедошвили К.Ю. (в том числе по доверенности N 1 от 01.12.2008). О том, какие взаимоотношения связывают ОАО "ФСК ЕЭС", филиалы ОАО "ФСК ЕЭС" и ООО "НВЭК", Алексеевой В.В. ничего не известно, с должностными лицами ОАО "ФСК ЕЭС", филиалов ОАО "ФСК ЕЭС" она никогда не встречалась и не общалась; в случае наличия каких-либо финансово-хозяйственных отношений между ОАО "ФСК ЕЭС", филиалами ОАО "ФСК ЕЭС" и ООО "НВЭК" все вопросы решались Бедошвили К.Ю. Алексеевой В.В. неизвестно, участвовало ли ООО "НВЭК" в каких-либо конкурсах и выполняло ли какие-либо работы для ОАО "ФСК ЕЭС", а также ничего не известно о формах допуска сотрудников ООО "НВЭК" на режимные объекты (подстанции).

Согласно списку сотрудников, представленному филиалом ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПМЭС, в проверяемом периоде в штате филиала ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПМЭС среди сотрудников юридической группы числится Бедошвили Кирилл Юрьевич (в должности ведущего юрисконсульта).

Согласно объяснению, полученному 14.12.2009 от Бедошвили Кирилла Юрьевича старшим оперуполномоченным 8-го МРО ОРЧ ГУВД Волгоградской области капитаном милиции Бережным Р.Н. (т. 75, л.д. 121 - 122), Бедошвили К.Ю. знакомо ООО "НВЭК", директором ООО "НВЭК" являлась его мать Алексеева В.В. Бедошвили К.Ю. пояснил, что действовал по доверенности от имени ООО "НВЭК", следил за своевременной сдачей бухгалтерской и налоговой отчетности, оформлял договоры с субподрядчиками. ООО "НВЭК" являлось подрядчиком у ОАО "ФСК ЕЭС", но при этом было чисто посреднической организацией и привлекало для выполнения работ другие субподрядные организации.

ООО "НВЭК" для выполнения указанных выше работ заключены договоры субподряда с ООО "Артель", ООО "Волгостройсервис", ООО "Электросетьстройподстанция", НПО "Энергостройпроект", ООО "Астек", ООО "Дианис", ООО "Леда", ООО "Лидер", ООО "Стройтехинвест". ООО "НВЭК" не могло выполнить спорные работы силами данных субподрядных организаций, поскольку они не имеют необходимых материально-технических ресурсов и штата сотрудников. При этом лица, числящиеся их руководителями и учредителями, согласно объяснениям и протоколам допроса таковыми не являлись и, следовательно, финансово-хозяйственных документов по взаимоотношениям данных организаций с ООО "НВЭК" не подписывали и финансово-хозяйственной деятельности не вели.

Кроме того, вступившим в законную силу решением Арбитражного суда Волгоградской области от 20.10.2009 по делу N А12-18720/2009 решение участника N 1 от 02.06.2006 Филатова В.А. о создании ООО "Артель" признана недействительной, кроме того, применены последствия недействительности ничтожной сделки в виде признания недействительным решения о государственной регистрации ООО "Артель" от 13.06.2006 N 1704А, принятого МРИ ФНС России N 10 по Волгоградской области.

ООО "НВЭК" в адрес филиала ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПМЭС направлялись письма от 15.03.2007 N 9, от 14.05.2007 N 27, от 07.05.2007 N 21/5, от

04.05.2007 N 010/24, от 06.03.2007 N 3, от 27.02.2007 б/н о допуске персонала для осуществления работ. В числе сотрудников, указанных в данных письмах, числятся Алиев Н.П. (объяснение от 13.03.2010), Домаронок И.А. (объяснение от 15.03.2010), Крылов А.Ю. (объяснение от 14.03.2010), Савин А.А. (объяснение от 13.03.2010), Седюк А.А. (объяснение от 18.03.2010), Свищев В.В. (объяснение от 12.03.2010), Чередников А.А. (объяснение от 14.03.2010). Данные объяснения (т. 75, л.д. 123 - 136) получены сотрудниками УНП ГУВД по Волгоградской области.

Согласно объяснениям указанных лиц все они, а также все иные лица, указанные в списках, представленных ОАО "НВЭК" для допуска на подстанции, в 2007 году являлись сотрудниками филиала ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПТОиР (мастерами, электромонтерами, инженерами, водителями). Это также подтверждается Фокиным С.М., начальником отдела мониторинга и диагностики технического состояния ЛЭП (объяснение от 15.12.2009; т. 75, л.д. 123 - 136) и Скоповым С.А., главным инженером филиала ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПТОиР (объяснение от 02.03.2010 г.). Кроме того, согласно данным объяснениям, все указанные выше работы фактически выполнялись сотрудниками филиала ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПТОиР. Сотрудники ОАО "ФСК ЕЭС" за выполнение спорных работ получали заработную плату в соответствии со штатным расписанием и табелями учета рабочего времени, размер заработной платы при этом не зависел от объема выполняемых работ.

Для выполнения работ использовались материалы филиала ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПТОиР, которые доставлялись силами и средствами филиала. Кроме того, указанные сотрудники в своих объяснениях сообщили, что никогда не слышали об организациях (ООО "Артель", ООО "Волгостройсервис", ООО "Электросетьстройподстанция", НПО "Энергостройпроект", ООО "Астек", ООО "Дианис", ООО "Леда", ООО "Лидер", ООО "Стройтехинвест"). Следовательно, спорные работы на филиале ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПТОиР выполнялись силами сотрудников филиала ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПТОиР. Таким образом, ООО "НВЭК" не осуществляло реальных хозяйственных операций по указанным выше договорам, как не осуществляли их и организации, привлеченные по договорам субподряда.

В соответствии со справкой от 15.04.2010 по уголовному делу N 530720 (т. 75, л.д. 103 - 115), представленной ГСУ при ГУВД по Волгоградской области, в ходе следствия выявлено, что по указанию Турченкова В.П. (первого заместителя директора филиала ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПТОиР согласно приказу от 26.06.2006 г. N 9-к) и Шурыгина В.Н. (директора филиала ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПТОиР), Стрепетов С.А. (заместитель директора филиала ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПТОиР) и Бедошвили К.Ю. (юрисконсульт филиала ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПТОиР) забирали обналиченные денежные средства в ООО "Волгостройсервис" и ООО "Дианис", после чего передавали их заместителю директора ОАО "ФСК ЕЭС" Волго-Донское ПТОиР Еремину А.В. Кроме того, Еремин А.В. лично забирал обналиченные денежные средства в ООО "Дианис". Обналиченные денежные средства впоследствии Турченковым В.П., Шурыгиным В.Н., Стрепетовым С.А., Ереминым А.В., Бедошвили К.Ю. и другими лицами были похищены, распределены между соучастниками и потрачены на собственные нужды. В связи с этим Турченкову В.П., Стрепетову С.А., Бедошвили К.Ю. и Еремину А.В. предъявлены обвинения в совершении преступления, предусмотренного частью 4 статьи 159 Уголовного кодекса Российской Федерации (мошенничество, совершенное в особо крупном размере организованной группой).

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Постановление N 53) указал, что 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. В пункте 5 Постановления N 53 разъяснено, что о необоснованности налоговой выгоды могут также свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии, в том числе, следующих обстоятельств:

- невозможность реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг;

- отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств. Такие обстоятельства, как взаимозависимость участников сделок и использование посредников при осуществлении хозяйственных операций в совокупности и взаимосвязи с иными обстоятельствами, в частности, указанными в пункте 5 Постановления N 53, могут быть признаны обстоятельствами, свидетельствующими о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации также указал, что 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. При этом в соответствии со статьей 20 Кодекса взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, в том числе, если одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению, и если лица состоят в соответствии с семейным законодательством Российской Федерации в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

Следовательно, в связи с состоянием сотрудника ООО "ФСК ЕЭС" Бедошвили К.Ю. в родственных отношениях с числящейся генеральным директором ООО "НВЭЖ" Алексеевой В.В., а также при наличии подчинения Бедошвили К.Ю. директору филиала Общества, Заявитель и его контрагент ООО "НВЭЖ" являются взаимозависимыми. Данная позиция подтверждается судебной практикой, в том числе постановлениями ФАС Северо-Западного округа от 07.12.2010 по делу N А66-953/2010 и от 11.02.2009 по делу N А13-489/2008.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 27.07.2010 N 505/10 указал, что представление в налоговый орган необходимых документов не влечет автоматического принятия заявленных расходов для уменьшения суммы дохода в целях налогообложения, поэтому при решении вопроса о правомерности исчисления предпринимателем налога необходимо учитывать факты недостоверности и противоречивости представленных документов. Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 20.04.2010 N 18162/09 указал, что о необоснованности получения налоговой выгоды, в частности, могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии таких обстоятельств, как невозможность реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг, совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком, учет

для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности.

С учетом изложенного, поскольку взаимозависимый с ОАО "ФСК ЕЭС" контрагент ООО "НВЭК" и его субподрядчики не осуществляли и не могли осуществлять реальных хозяйственных операций, то Заявителем на основании недостоверных и противоречивых документов неправомерно включены суммы затрат по соответствующим договорам в состав расходов по налогу на прибыль организаций, а также учтены в составе вычетов спорные суммы НДС.

Довод апелляционной жалобе Заявителя о несоответствии материалов данного уголовного дела критериям допустимости доказательств в целях рассмотрения настоящего дела, отклоняется, поскольку является неправомерным и не соответствует судебной практике.

В соответствии с частью 1 статьи 64 АПК РФ доказательствами по делу являются полученные в предусмотренном АПК РФ и другими федеральными законами порядке сведения о фактах, на основании которых арбитражный суд устанавливает наличие или отсутствие обстоятельств, обосновывающих требования и возражения лиц, участвующих в деле, а также иные обстоятельства, имеющие значение для правильного рассмотрения дела. Согласно статье 68 АПК РФ обстоятельства дела, которые согласно закону должны быть подтверждены определенными доказательствами, не могут подтверждаться в арбитражном суде иными доказательствами.

В данном случае материалы указанного уголовного дела получены Инспекцией в полном соответствии с законом, что не оспаривается Заявителем. Кроме того, законодательство Российской Федерации не ограничивает возможность подтверждения налоговыми органами необоснованности полученной налоговой выгоды лишь документами, полученными непосредственно при проведении мероприятий налогового контроля. Следовательно, указанные материалы, полученные Инспекцией от органов внутренних дел, полностью соответствуют критерию допустимости доказательств, установленному АПК РФ. Правомерность данной позиции ФНС России подтверждается и сложившейся судебной практикой.

По пунктам 1.13, 2.14 мотивировочной части решения Инспекции.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС" в нарушение статей 169, 171, 172, 173, 252 Кодекса включило в 2007 году в состав вычетов суммы НДС в размере 993 727 руб., а также включило в состав расходов по налогу на прибыль организаций за 2007 год затраты по операциям с ООО "Стройконтакт", что привело к неуплате НДС за 2007 год в сумме 993 727 руб., и налога на прибыль организаций за 2007 год в сумме 1 324 969 руб. По мнению суда апелляционной инстанции, данный вывод является обоснованным по следующим основаниям.

Между филиалом ОАО "ФСК ЕЭС" МЭС Центра и ООО "Стройконтакт" заключены договоры подряда, предметом которых являлся капитальный ремонт кабинетов и лестничных клеток административного здания (от 09.03.2007 N 115-У, т. 80, л.д. 1 - 5), внутриплощадных дорог (от 06.06.2007 N 169-М, т. 80, л.д. 6 - 17) и (или) кабельных каналов (от 06.06.2007 N 237-ТКР, т. 80, л.д. 18 - 32) и компрессора (от 20.06.2007 N 246-Р). Документы со стороны ООО "Стройконтакт" подписаны от имени генерального директора Кожевникова Е.В. В соответствии с письмом ИФНС России N 23 по г. Москве от 18.11.2009 N 24-10/071878@ (т. 80, л.д. 49 - 50) руководителем и учредителем ООО "Стройконтакт" (юридический адрес: Москва, ул. Люблинская, 102а) числится Кожевников Е.В. Согласно письму УВД о розыске организации от 27.09.2007 N 4069 (т. 80, л.д. 93), ООО "Стройконтакт" по юридическому адресу не располагается. Согласно ответу собственника по указанному адресу располагается ТЦ "Марьинский пассаж" (письмо от 31.03.2010 N 24-10/022490).

Кожевникова Е.В. в своих объяснениях (т. 80, л.д. 74 - 77), представленных ОВД

Сарапульского района Республики Удмуртия, указал, что он никогда не был директором, учредителем, главным бухгалтером ООО "Стройконтакт", никакую финансово-хозяйственную деятельность не вел, никакие договоры, счета-фактуры не подписывал. В настоящее время работает в ЗАО "Шадрино" рабочим. Из копии регистрационного дела ООО "Стройконтакт" (т. 80, л.д. 51 - 73). Следует что документы, свидетельствующие о том, что Маринина С.С. (от имени которой в качестве главного бухгалтера ООО "Стройконтакт" подписаны документы, представленные ОАО "ФСК ЕЭС") является главным бухгалтером ООО "Стройконтакт", отсутствуют. По налоговым декларациям ООО "Стройконтакт" (т. 80, л.д. 107 - 134) сумма реализации за 2 квартал 2007 года составляет 892 600 руб., в то время как общая сумма по договорам только с ОАО "ФСК ЕЭС" составляет 5 520 705 руб., т.е. контрагентом в налоговой отчетности реализация работ (услуг) в адрес Заявителя не подтверждена.

Согласно банковской выписке ООО "Стройконтакт", предоставленной ЗАО АКБ "Экспресс-кредит" (т. 80, л.д. 94 - 106), денежные средства, перечисляемые ОАО "ФСК ЕЭС" в адрес ООО "Стройконтакт", в дальнейшем переводятся на расчетные счета других организаций, движение денежных средств по банковскому счету носит транзитный характер, отсутствует расходная часть, свидетельствующая о реальном осуществлении ООО "Стройконтакт" какой-либо деятельности (закупка необходимых материалов, оплата телефонных переговоров, аренды, коммунальных услуг). В соответствии с ответом ГУ N 3 Управления N 2 Пенсионного Фонда России (т. 80, л.д. 46 - 47) сведения о страховых взносах на ОПС ООО "Стройконтакт" не подавало, что не подтверждает наличие штата сотрудников.

Кроме того, в рамках уголовного дела N 314777, возбужденного 31.07.2008 СЧ СУ при УВД по САО города Москвы по признакам состава преступления, предусмотренного пунктом "б" части 2 статьи 199 Уголовного кодекса Российской Федерации, установлена фиктивность ООО "Стройконтакт". Так, в приговоре от 23.12.2009 Головинского районного суда города Москвы (т. 80, л.д. 78 - 92) указано, что исследованными в судебном разбирательстве доказательствами по вышеуказанному уголовному делу подтвержден факт фиктивности ООО "Стройконтакт", поскольку оно было зарегистрировано на граждан, которые сами предпринимательской деятельностью не занимались, также фиктивным является и юридический адрес данной фирмы, по которому она фактически никогда не находилась. Кроме того, установленные обстоятельства в своей совокупности и взаимосвязи позволяют сделать вывод о том, что ООО "Стройконтакт" изначально было создано в качестве фиктивной организации, которая в действительности не вела какой-либо финансово-хозяйственной деятельности и открытые ею расчетные счета использовались для незаконного перевода денежных средств за якобы оказанные данной организацией "услуги". При этом банковские выписки, свидетельствующие о том, что на счета данной организации поступали денежные средства, также не могут свидетельствовать о ведении ООО "Стройконтакт" предпринимательской деятельности, поскольку констатируют только факт перевода денежных средств.

В соответствии с частью 4 статьи 69 АПК РФ вступивший в законную силу приговор суда по уголовному делу обязателен для арбитражного суда по вопросам о том, имели ли место определенные действия и совершены ли они определенным лицом. Судом общей юрисдикции во вступившем в законную силу приговоре от 23.12.2009 установлено, что реальной предпринимательской деятельности по выполнению ремонтных работ ООО "Стройконтакт" не вело. Таким образом, заявителем были совершены действия, направленные на получение необоснованной налоговой выгоды, с контрагентом - фиктивной организацией, не ведущей реальной финансово-хозяйственной деятельности. При выборе контрагента ОАО "ФСК ЕЭС" не проявило достаточную степень осторожности и осмотрительности, поскольку не удостоверилось в фактическом местонахождении контрагента в период выполнения работ для ОАО "ФСК ЕЭС", не

представило сведений о том, каким образом перед заключением договоров с контрагентом проводились деловые переговоры, проверялась ли репутация компании на рынке и возможность выполнения ею взятых на себя обязательств по договорам, выяснялись ли адрес и телефон офиса, должности, имена и фамилии должностных лиц, в круг обязанностей которых входит подписание договоров и контроль за их исполнением.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 20.04.2010 N 18162/09 указал, что "о необоснованности получения налоговой выгоды, в частности, могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии таких обстоятельств, как невозможность реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг, совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком, учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности". Соответственно, так как контрагент ОАО "ФСК ЕЭС" ООО "Стройконтакт" не осуществлял и не мог осуществлять реальных хозяйственных операций, то Заявителем на основании недостоверных и противоречивых документов неправомерно включены суммы затрат по соответствующим договорам в состав расходов по налогу на прибыль организаций, а также учтены в составе вычетов спорные суммы НДС, то есть получена необоснованная налоговая выгода. Следовательно, Арбитражным судом г. Москвы при рассмотрении данного эпизода правильно применены нормы материального и процессуального права.

По пунктам 1.19, 2.22 мотивировочной части решения Инспекции.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС" в нарушение статей 169, 171, 172, 173, 252, Кодекса включило в 2007 - 2008 годах в состав вычетов суммы НДС в размере 6 068 497 руб., а также включило в состав расходов по налогу на прибыль организаций за 2007 - 2008 годы затраты по операциям с ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс", что привело к неуплате НДС за 2007 - 2008 годы в сумме 6 068 497 руб., и налога на прибыль организаций за 2007 - 2008 годы в сумме 8 602 536 руб. Арбитражный суд г. Москвы правомерно отказал Заявителю в удовлетворении требований по данному эпизоду, что подтверждается следующими обстоятельствами. Основаниям для указанного вывода налогового органа послужили следующие основания.

Между ОАО "ФСК ЕЭС" и ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" заключен договор от 21.08.2006 N 2 (т. 72, л.д. 47 - 55) о выполнении чартерных рейсов. Согласно указанному договору исполнитель (ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс") выполняет чартерные полеты на самолетах ВИП конфигурации на основании заявок, высылаемых Заказчиком (ОАО "ФСК ЕЭС"), при этом авиаперевозки осуществляются исполнителем собственными силами. В рамках проверки ОАО "ФСК ЕЭС" представлены по каждому чартерному рейсу заявки на рейс и протокол согласования цены рейса с указанием маршрута и количества пассажиров (в ряде заявок указаны также аэропорты вылета в городе Москве - Шереметьево и Внуково), а также приказ на командирование данных пассажиров (т. 72, л.д. 56 - 83). Со стороны ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" документы подписаны от имени генерального директора Шура А.И. Также представлены платежные поручения, счета-фактуры, протоколы согласования цены чартерного рейса, заявки на чартерные рейсы, акты выполненных работ (т. 72, л.д. 84 - 150).

Согласно письму ОАО "ФСК ЕЭС" от 30.03.2010 N 06/482 (т. 73, л.д. 1) посадочные талоны на сотрудников, являвшихся пассажирами чартерных рейсов, осуществляемых ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс", не могут быть представлены в связи с их отсутствием. Аэропорты, указание на вылет из которых отсутствует в заявках N 3 от 12.03.2007, N 5 от 28.03.2007, N 6 от 02.05.2007, N 7 от 21.05.2007, N 8 от 21.05.2007, N 11

от 02.07.2007, N 12 от 16.07.2007, N 13 от 17.09.2007, N 14 от 01.10.2007, N 15 от 05.10.2007, N 16 от 12.10.2007, N 17 от 18.10.2007, N 18 от 23.10.2007, N 19 от 30.10.2007, N 20 от 13.11.2007, N 1 от 19.02.2008, ОАО "ФСК ЕЭС" также указать не может, а сотрудник ОАО "ФСК ЕЭС" Смирнов А.А., согласно документам осуществлявший перелет в г. Красноярск по приказу о командировании от 04.07.2007 N 277-К, не может восстановить в памяти события 2007 года, в связи с чем не может предоставить письменные пояснения относительно обстоятельств данного перелета. При этом ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" по юридическому адресу не располагается (т. 72, л.д. 5 - 6), в его налоговых декларациях не отражены финансово-хозяйственные операции по взаимоотношениям с ООО "ФСК ЕЭС" (т. 74), согласно регистрационному делу ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" (т. 72, л.д. 7 - 46) с 22.11.2005 по 06.10.2008 учредителем, генеральным директором и главным бухгалтером общества числился Шур А.И., с 06.10.2008 по настоящее время - Ширяева О.А. Однако в соответствии с письмом ОВД по Нижнеломовскому району Пензенской области и объяснению от 07.10.2009 Ширяева Л.И., сына Ширяевой О.А., Ширяева О.А. в настоящее время находится в Москве, работает в универсаме "Копейка" в должности охранника, никогда коммерческой деятельностью не занималась. Кроме того, согласно ответу МРИ ФНС России N 6 по Пензенской области от 22.10.2009 N 11-05/6399дсп (т. 73, л.д. 13 - 14) Ширяева О.А. в 2008 году не получала дохода от ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс", следовательно, она не являлась сотрудником ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс".

Согласно письмам ОВД по району Проспект Вернадского ЗАО Москвы от 11.03.2010 N 06/012-700, 30 ОМ УВД по Василеостровскому району Санкт-Петербурга от 08.02.2010 N Вп 45 (т. 73, л.д. 4 - 8), Шур А.И. в телефонном разговоре пояснил, что находится в длительной командировке за пределами РФ, и дать пояснения по поводу деятельности ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" не может. Кроме того, согласно ответу ИФНС России N 29 по городу Москве N 07-08/001265 от 19.01.2010 (т. 73, л.д. 15 - 16) Шур А.И. в 2007 году не получал дохода от ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс", следовательно, также не являлся сотрудником данной организации. Согласно ответу Федерального агентства воздушного транспорта РФ (Росавиация) (т. 73, л.д. 33 - 34) ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" в 2007 - 2008 годах не выдавался сертификат эксплуатанта гражданской авиации. При этом, поскольку в соответствии со статьей 9 Воздушного кодекса Российской Федерации выдача соответствующих лицензий индивидуальным предпринимателям и юридическим лицам при отсутствии сертификатов эксплуатанта запрещается, соответственно, ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" не имеет лицензий на осуществление деятельности по перевозке воздушным транспортом пассажиров и грузов (т. 73, л.д. 101 - 138).

Согласно ответу ОАО "Аэропорт Внуково" от 19.03.2010 N 06-82 ОАО "Аэропорт Внуково" не заключало договоры на обслуживание рейсов с ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" в 2007 - 2008 годах. Следовательно, ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" не выполняло рейсы из аэропорта Внуково в 2007 - 2008 годах (т. 73, л.д. 44 - 47). ОАО "Международный аэропорт Шереметьево" письмом от 31.03.2010 N 1.2/365 сообщило, что также не заключало договоры на обслуживание рейсов с ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" в 2007 - 2008 годах. Следовательно, ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" не выполняло рейсы из аэропорта Шереметьево в 2007 - 2008 годах (т. 73, л.д. 41 - 43).

Кроме того, согласно анализу выписки банка ЗАО "Эконацбанк" по операциям на расчетном счете, ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" перечисляло денежные средства, полученные от ОАО "ФСК ЕЭС", в адрес ООО "Англетер", ООО "Астра Ком", ООО "Веком", "ООО "Верост", ООО "ИмпэксКом", ООО "Инстар", ООО "Фарэл" (т. 73, л.д. 49 - 65), которые также не осуществляли реальных хозяйственных операций.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 20.04.2010 N 18162/09 указал, что о необоснованности получения налоговой выгоды, в частности, могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы

налогового органа о наличии таких обстоятельств, как невозможность реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг, совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком, учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности.

Соответственно, так как контрагент ОАО "ФСК ЕЭС" ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" не осуществлял и не мог осуществлять реальных хозяйственных операций, то Заявителем на основании недостоверных документов неправомерно включены суммы затрат по соответствующим договорам в состав расходов по налогу на прибыль организаций, а также учтены в составе вычетов спорные суммы НДС, то есть получена необоснованная налоговая выгода. Заявителем не приведены доводы в обоснование выбора ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" в качестве контрагента.

Довод заявителя о том, что условия договора не препятствовали контрагенту привлечь иных юридических лиц для обеспечения фактической перевозки руководства ОАО "ФСК ЕЭС", противоречит предмету договора от 21.08.2006 N 2 и актам выполненным работ, в которых указано, что перевозки выполнены собственными силами ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс". Довод заявителя о том, что согласно информации территориального налогового органа (т. 73, л.д. 16) Шур А.И. получал доход в 2007 году, поэтому фактически мог являться директором контрагента заявителя, основан на ошибочном прочтении письма. В данном документе указано на получение Шуром А.И. дохода от иного юридического лица (ООО "Авиакомпания Беркут Бизнес Эйр") с иным ИНН. О получении доходов от других организаций, в том числе от контрагента ОАО "ФСК ЕЭС" по договору, информации не имеется. Следовательно, в период документального оформления в качестве генерального директора контрагента заявителя Шур А.И. доходов от ООО "Авиакомпания Беркут Эйр Транс" не получал, поэтому в данной организации фактически работать и подписывать документы не мог. ОАО "ФСК ЕЭС" не представлена информация о том, проводились ли с контрагентом переговоры при заключении договора, проверялась ли репутация компании на рынке, наличие необходимой для выполнения перелетов разрешительной документации (лицензий, сертификатов) и полномочия должностных лиц, выяснялись ли адрес и телефон офиса. Таким образом, ОАО "ФСК ЕЭС" не проявило должной неосмотрительности при выборе контрагента, а также не приняло мер, обеспечивающих выполнение контрагентом публично-правовых и налоговых обязанностей, возникающих у него по договору.

Ссылка заявителя на то, что при рассмотрении дела N А40-66848/08-143-315 судами уже исследовалась реальность выполнения услуг данным контрагентом по тому же договору, ошибочна, поскольку претензии налогового органа при проведении выездной налоговой проверки предшествующего периода касались завышения цен на услуги данной организации, то есть нарушение требований статьи 40 Кодекса, что следует из текстов судебных актов по указанному делу. Вопрос о получении необоснованной налоговой выгоды в связи с отсутствием реальных хозяйственных операций с ООО "Авиакомпания Беркут Эйр" при в указанном деле не исследовался.

Ссылка Общества на письмо ОАО "ИНТЕР РАО ЕЭС" от 18.01.2012 N ИН/ГА/32 является неправомерной в связи со следующим. Частью 3 статьи 68 АПК РФ установлено, что не допускается использование доказательств, полученных с нарушением федерального закона. Письмо от 18.01.2012 N ИН/ГА/32 подписано от имени члена Правления ОАО "ИНТЕР РАО ЕЭС" Головлева А.В. Между тем, в соответствии с пунктом 1 статьи 27 Кодекса законными представителями налогоплательщика-организации признаются лица, уполномоченные представлять указанную организацию на

основании закона или ее учредительных документов. Согласно пункту 1 статьи 69 Федерального закона от 26.12.1995 N 208-ФЗ "Об акционерных обществах" уставом акционерного общества, предусматривающим наличие одновременно единоличного и коллегиального исполнительных органов, должна быть определена компетенция коллегиального органа. В этом случае лицо, осуществляющее функции единоличного исполнительного органа общества (директора, генерального директора), осуществляет также функции председателя коллегиального исполнительного органа общества (правления, дирекции). С учетом изложенного, Головлев А.В. в любом случае не имел права подписывать письмо от 18.01.2012 N ИН/ГА/32. Соответственно, данное письмо получено с нарушением федерального закона и не может быть принято во внимание при рассмотрении настоящего дела. Кроме того, письмо от 18.01.2012 N ИН/ГА/32 не отвечает обязательному критерию относимости доказательства, поскольку в этом письме речь идет об организации авиарейсов, а предметом спора по настоящему эпизоду является факт оказания услуг (чартерных рейсов) собственными силами. Таким образом, Арбитражным судом г. Москвы при рассмотрении данного эпизода правильно применены нормы материального и процессуального права.

По пункту 1.29 мотивировочной части решения Инспекции

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС" в нарушение статей 169, 171, 172, 173 Кодекса включило в 2008 году в состав вычетов суммы НДС в размере 18 285 912 руб. по операциям с ООО "Петрокомплект-Строй", что привело к неуплате НДС за 2008 год в сумме 18 285 912 руб. Арбитражный суд г. Москвы правомерно отказал Заявителю в удовлетворении требований по данному эпизоду, что подтверждается следующими обстоятельствами. Основаниям для указанного вывода налогового органа послужили следующие основания.

Между ОАО "ФСК ЕЭС" и ООО "Петрокомплект-Строй" заключены следующие договоры:

- договор поставки от 20.07.2007 N 46/07-КС (т. 79, л.д. 1 - 22), согласно условиям которого ООО "Петрокомплект-Строй" обязуется поставить в адрес филиала ОАО "ФСК ЕЭС" Западно-Сибирское ПМЭС оборудование (автотрансформатор АТДЦТН-200000/220/110-У1) в количестве, ассортименте и по ценам, указанным в спецификации;

- договор на перевозку груза от 09.10.2007 N 39 (т. 79, л.д. 48 - 50), согласно условиям которого ООО "Петрокомплект-Строй" (Подрядчик) обязан выполнить по заданию ОАО "ФСК ЕЭС" (Заказчика) перевозку, разгрузку, а также консервацию данного автотрансформатора, а Заказчик - принять груз, оплатить услуги по его перевозке и консервации.

Кроме того, Заявителем в ответ на требования Инспекции в рамках проверки представлены счет-фактура N 2 от 04.02.2008 (т. 79, л.д. 23), товарная накладная (т. 79, л.д. 24), платежные поручения (т. 79, л.д. 25 - 26), акт разгрузки - установки (т. 79, л.д. 71), сметы (т. 79, л.д. 60 - 70), сертификат соответствия (т. 79, л.д. 27), ГТД (т. 79, л.д. 28), КС-2 и КС-3 (т. 79, л.д. 53 - 59, 72). Документы со стороны ОАО "ФСК ЕЭС" подписаны директором филиала ОАО "ФСК ЕЭС" - Магистральные электрические сети Сибири Зильберманом Самуилом Моисеевичем (договор поставки от 20.07.2007 N 46/07-КС) и директором филиала ОАО "ФСК ЕЭС" - Западно-Сибирского ПТОиР Загайновым О.Н. (договор на перевозку груза от 09.10.2007 N 39), со стороны ООО "Петрокомплект-Строй" - от имени генерального директора Монзина Д.В. Межрайонная ИФНС России N 16 по городу Санкт-Петербургу сообщила, что документы ООО "Петрокомплект-Строй" не представлены, последняя отчетность подана за 4 квартал 2008 года. Кроме того, декларация по НДС за 1 квартал 2008 года не представлялась, в то время, как только согласно представленным ОАО "ФСК ЕЭС" документам по взаимоотношениям с ООО "Петрокомплект-Строй" стоимость работ по договору от 20.06.2007 составила 119 874 315 руб., в т.ч. НДС 18 285 912 руб. Следовательно, хозяйственные операции по продаже и перевозке оборудования не подтверждены налоговой отчетностью контрагента (т. 79, л.д.

82 - 83). Согласно представленным декларациям по страховым взносам на ОПС среднесписочная численность сотрудников за 2007 - 2008 годы составляла 1 человек (т. 79, л.д. 84 - 97).

Как следует из протокола допроса Монзина Д.В. от 05.04.2010 (т. 79, л.д. 73 - 77), он никогда не являлся ни учредителем, ни генеральным директором, ни главным бухгалтером ООО "Петрокомплект-Строй". Никакого отношения к данной организации никогда не имел. Ни о деятельности, ни о самой организации ООО "Петрокомплект-Строй" ему ничего не известно. Никакой финансово-хозяйственной деятельности от имени генерального директора и учредителя ООО "Петрокомплект-Строй" никогда не вел, никаких документов (как финансово-хозяйственных, так и иных) от имени генерального директора, главного бухгалтера и учредителя ООО "Петрокомплект-Строй", в том числе по взаимоотношениям с ОАО "ФСК ЕЭС", Монзин Д.В. никогда не подписывал. Ни с кем из представителей ОАО "ФСК ЕЭС" для заключения каких-либо договоров он не встречался, никаких взаимоотношений с данной организацией, а также с ее представителями, никогда не имел. Доверенность на представление интересов ООО "Петрокомплект-Строй" Монзин Д.В. никому не выдавал, никакой доход от ООО "Петрокомплект-Строй" никогда не получал, карточку с образцами подписей и оттиска печати у нотариуса не заверял, банковские счета не открывал.

Согласно выписке банка о движении денежных средств по расчетному счету ООО "Петрокомплект-Строй" общество перечисляло денежные средства, полученные от ОАО "ФСК ЕЭС", в адрес ООО "Энергоресурс" (назначение платежей - оплата за товар), учредитель и главный бухгалтер Огнев А.В. согласно протоколу допроса от 09.06.2010 N 683 отказался от причастности к деятельности данной организации и указал, что никакие документы ООО "Энергоресурс" не подписывал, поэтому проверить основания перечисления денежных средств за "товар" и характер приобретаемого товара не представляется возможным.

Из анализа банковской выписки ООО "Петрокомплект-Строй" следует, что движение денежных средств по счету носило транзитный характер. Кроме того, по указанному расчетному счету отсутствуют расходные операции, свидетельствующие об осуществлении ООО "Петрокомплект-Строй" реальной финансово-хозяйственной деятельности, такие, как оплата коммунальных услуг, аренды офиса, телефонных переговоров (письмо от 06.05.2010 N 09507). Более того, о невыполнении ООО "Петрокомплект-Строй" обязательств по поставке товаров также свидетельствует тот факт, что согласно ответу Белгородской таможни от 28.04.2010 N 16-17/8374 (т. 79, л.д. 78 - 79) в базе данных ГТД не зарегистрированы сведения о товаре, оформленном по ГТД N 10101020/180108/0000209, номер которой указан в счете-фактуре от 04.02.2008 N 00000002, выставленном ООО "Петрокомплект-Строй".

В соответствии с подпунктом 14 пункта 5 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации в счете-фактуре, выставляемом при реализации товаров, страной происхождения которых не является Российская Федерация, должен быть указан номер таможенной декларации.

Инспекцией с целью проверки факта доставки ООО "Петрокомплект-Строй" груза на станцию Барнаул Западно-Сибирской железной дороги, разгрузка которого по документам должна была производиться 03.03.2008, направлено поручение об истребовании документов у ОАО "РЖД". Согласно представленным ОАО "РЖД" документам и информации, на станцию Барнаул в адрес филиала ОАО "ФСК ЕЭС" МЭС Сибири груз (автотрансформатор АТДЦТН-200000/220/110-ХЛ1) 03.03.2008 не поступал (письмо от 05.05.2010 N 16-11/14325). Соответственно, так как контрагент ОАО "ФСК ЕЭС" ООО "Петрокомплект-Строй" не осуществлял и не мог осуществлять реальных хозяйственных операций, то Заявителем на основании недостоверных документов неправомерно учтены в составе вычетов спорные суммы НДС, то есть получена необоснованная налоговая выгода.

Довод Заявителя о выборе данного контрагента путем проведения конкурсной процедуры в виде проведения открытых конкурентных переговоров является необоснованным, поскольку опровергается генеральным директором ООО "Петрокомплект-Строй" Монзиным Д.В., который отказывается от каких-либо переговоров и участия в деятельности данной организации, при этом иных работников в ООО "Петрокомплект-Строй" не числилось. Общество не пояснило в связи с чем оплата товара на сумму более 100 млн. руб. произведена авансом, хотя таких положений об авансировании поставок не содержится в представленном договоре, и как при этом заявителем оценивался риск неисполнения обязательств со стороны поставщика после получения аванса за еще не произведенную поставку.

Довод Заявителя о получении Монзиным Д.В. заработной платы в организации ООО "Петрокомплект-Строй", что якобы подтверждается записями в графе "назначение платежа" банковской выписки, неправомерен, поскольку наименование данной графы заполняется лицом, оформляющим платеж от имени организации-владельца счета, и не подлежит проверке со стороны банка. При таких условиях денежные средства могли переводиться на банковскую карту любого лица под видом выплаты заработной платы Монзину Д.В. По аналогичным основаниям нельзя признать достоверным довод о приобретении трансформатора у ООО "Промкомплект", поскольку сведения в графе "назначение платежа" опровергаются иными доказательствами по делу.

Довод ОАО "ФСК ЕЭС" о технических ошибках в базе данных таможни, из-за которых нет сведений о таможенном оформлении товара, не подтвержден какими-либо доказательствами, то есть является необоснованным.

Также отклоняется довод Общества о поставке товара железнодорожным транспортом со ссылкой на письмо Западно-Сибирской железной дороги от 04.08.2010 N 747 опровергается информацией таможенных органов о непоступлении данного товара на территорию Российской Федерации, а также иным ответом ОАО "РЖД", официально полученным в рамках проведенной проверки (т. 79, л.д. 80 - 81). Таким образом, Арбитражным судом г. Москвы при рассмотрении данного эпизода правильно применены нормы материального и процессуального права.

По пунктам 1.33, 2.51, 1.45, 2.32 мотивировочной части решения Инспекции.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС" в нарушение статей 169, 171, 172, 173, 252, Налогового кодекса Российской Федерации включило в 2007 году в состав вычетов суммы НДС, а также включило в состав расходов по налогу на прибыль организаций за 2007 год затраты по операциям с ООО "Авант" и ООО "СтройЭлТех", что привело к неуплате НДС за 2007 год и налога на прибыль организаций за 2007 год. Арбитражный суд г. Москвы правомерно отказал Заявителю в удовлетворении требований по данному эпизоду, что подтверждается следующими обстоятельствами.

Между ОАО "ФСК ЕЭС" и ООО "Авант" заключены договоры возмездного оказания услуг/работ от 03.09.2007 N 1-1/39-07 (т. 67, л.д. 47 - 51) на услуги/работы по установке механической лебедки на а/м ГАЗ - 3308, договор поставки товара от 24.09.2007 N 2-1/54-07 (т. 67, л.д. 52 - 56) на поставку товара в ассортименте и количестве согласно спецификации для нужд ОАО "ФСК ЕЭС", договор подряда от 05.02.2007 N 4-1/9-07 (т. 67, л.д. 57 - 67) на ремонтные работы по ВЛ - 220 кВ и ПС - 220 кВ Сочинского энергорайона, которые со стороны ООО "Авант" подписаны от имени генерального директора и бухгалтера Филиппова Алексея Сергеевича. В рамках проведения выездной налоговой проверки в ответ на требование N 48 от 28.09.2009 (т. 67, л.д. 44 - 45) о предоставлении документов Обществом были представлены счета-фактуры, платежные поручения, выписки из книг покупок, бухгалтерские справки, письменные пояснения, акты выполненных работ (т. 67, л.д. 68 - 81). В результате мероприятий налогового контроля (т. 67, л.д. 82 - 84, 89 - 91, 94) с целью проверки реальности хозяйственных операций между ОАО "ФСК ЕЭС" и ООО "Авант" было установлено следующее:

- документы ООО "Авант" не представлены, общество имеет 2 признака "фирмы-однодневки": адрес "массовой регистрации" и "массовый" заявитель, основной вид деятельности - розничная торговля пищевыми продуктами, включая напитки и табачные изделия в специализированном магазине. Согласно акту осмотра помещения от 18.04.2008 по адресу регистрации организация не располагается;

- сведения о доходах физических лиц за 2007 - 2008 годы в инспекцию не представлены, декларации по страховым взносам на ОПС, ЕСН за 2007 - 2008 годы представлены "нулевыми", что не подтверждает факт наличия штата сотрудников организации, необходимого для выполнения работ для нужд ОАО "ФСК ЕЭС".

Согласно выписке из ЕГРЮЛ, с момента регистрации организации 25.12.2005 до 25.12.2006 учредителем и генеральным директором ООО "Авант" числился Филиппов Алексей Сергеевич, однако, согласно Протоколу Общего собрания Участников ООО "Авант" от 25.12.2006 (т. 67, л.д. 93) Филиппов А.С. был освобожден от должности генерального директора, на которую был назначен Михайлов Константин Валерьевич. Согласно договору безвозмездной уступки N 1 от 25.12.2006 Филиппов А.С. был выведен из состава участников ООО "Авант", а его часть доли в уставном капитале общества "Авант" была безвозмездно передана Михайлову К.В. Таким образом, начиная с 25.12.2006 Филиппов А.С. не имел права подписывать документы, касающиеся деятельности ООО "Авант" от имени генерального директора: счета-фактуры от 12.03.2007 N 07-ТХ, от 28.09.2007 N 14774, от 28.09.2007 N 14776, договоры от 03.09.2007 N 1-1/39-07, от 24.09.2007 N 2-1/54-07, от 05.02.2007 N 4-1/9-07 и первичные документы, подтверждающие расходы:

- согласно декларациям по НДС за 1 квартал 2007 года (т. 67, л.д. 102 - 118) сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, составила 541 руб. (налоговая база заявлена в размере 88 432 руб., НДС - 15 918 руб., налоговые вычеты - 15 377 руб.; за 3 квартал 2007 года составила 922 руб. (налоговая база заявлена в размере 1 639 784 руб., НДС - 295 161 руб., налоговые вычеты - 294 239 руб.);

- ООО "Авант" состоит на учете в Пенсионном Фонде России с 14.12.2005. За весь период с 2006 по 2008 год отчеты об уплате страховых взносов в ПФР не сдавались, страховые взносы не поступали (т. 67, л.д. 92). Данные обстоятельства означают, что штат сотрудников в организации отсутствовал;

- согласно протоколу допроса от 19.07.2010 N 217 Филиппова А.С. (т. 67, л.д. 95 - 100), который согласно учредительным документам числился генеральным директором ООО "Авант", он никогда не являлся ни учредителем, ни генеральным директором, ни главным бухгалтером ООО "Авант", никакого отношения к данной организации никогда не имел, ни о деятельности, ни о самой организации ООО "Авант" ему ничего не известно; никакой финансово-хозяйственной деятельности от имени генерального директора и учредителя ООО "Авант" никогда не вел, никаких документов (как финансово-хозяйственных, так и иных) от имени генерального директора, главного бухгалтера и учредителя ООО "Авант", в том числе по взаимоотношениям с ОАО "ФСК ЕЭС" Филиппов А.С. никогда не подписывал; ни с кем из представителей ОАО "ФСК ЕЭС" для заключения каких-либо договоров он не встречался, никаких взаимоотношений с данной организацией, а также с ее представителями никогда не имел; доверенность на представление интересов ООО "Авант" Филиппов А.С. никому не выдавал, никакой доход от ООО "Авант" никогда не получал, карточку с образцами подписей и оттиска печати у нотариуса не заверял, банковские счета не открывал. Следовательно, документы, подписанные от имени генерального директора ООО "Авант" Филиппова А.С., содержат недостоверные сведения;

- согласно протоколу допроса от 03.05.2009 Михайлова Константина Валерьевича (т. 67, л.д. 85 - 88), он никогда не являлся генеральным директором, участником, главным бухгалтером ООО "Авант", а также других организаций; Михайлов К.В. имеет среднее техническое образование, в 2002 - 2008 годах работал охранником, распорядителем,

генеральным директором никогда не являлся; никаких документов от имени ООО "Авант" или каких-либо других организаций никогда не подписывал; паспорт никогда не терял. По словам Михайлова К.В., возможно на него зарегистрировали организации, воспользовавшись его паспортом на одной из предыдущих работ. Также Михайлов К.В. сообщил, что на него зарегистрировано порядка 140 организаций (по сведениям, полученным из налоговой инспекции и милиции); ни в одной организации он никогда не являлся ни учредителем, ни генеральным директором, ни главным бухгалтером. Ранее его допрашивали сотрудники правоохранительных и налоговых органов.

Между ОАО "ФСК ЕЭС" и ООО "СтройЭлТех" заключены договоры подряда от 11.10.2007 N 47 (т. 66, л.д. 3), от 12.11.2007 N 49 (т. 66, л.д. 12) на выполнение работ по расчистке трасс ВЛ - 220 - 330 кВ, 330 кВ от древесно-кустарниковой растительности под действующими линиями электропередачи и договор от 11.11.2007 N 56 (т. 66, л.д. 26) о предоставлении услуг по техническому сервису парка вычислительной техники и сетевого оборудования, которые подписаны со стороны ОАО "ФСК ЕЭС" директором филиала Карельское ПТОиР филиала ОАО "ФСК ЕЭС" ТООиР МЭС Северо-Запада - Шахмеевым Р.И., со стороны ООО "СтройЭлТех" - от имени генерального директора и главного бухгалтера Хакимова В.Р.

В ответ на требования N 47 от 28.09.2009, N 279 от 10.02.2010, N 371 от 02.04.2010 (т. 66, л.д. 57 - 60) ОАО "ФСК ЕЭС" также представило счета-фактуры, акты выполненных работ, справки о стоимости работ, платежные поручения, письменные пояснения, выписки из книг покупок (т. 66, л.д. 1 - 53).

Кроме того, ОАО "ФСК ЕЭС" в ответ на требование N 371 пояснило, что Карельское ПТОиР МЭС - филиал общества по техническому обслуживанию и ремонту магистральных электрических сетей Северо-Запада, в котором были заключены указанные договоры, завершило свою производственную деятельность 12.05.2008, в связи с этим сведения о процессе заключения данных договоров отсутствуют (т. 66, л.д. 61).

В результате мероприятий налогового контроля с целью проверки реальности хозяйственных операций между ОАО "ФСК ЕЭС" и ООО "СтройЭлТех" было установлено, что письмом от 02.10.2009 N 25-15/17/11970дсп@ ИФНС России N 3 по городу Москве сообщила, что документы ООО "СтройЭлТех" не представлены, данная организация состоит на учете в инспекции с 12.04.2002, зарегистрирована по адресу: 123104, Москва, ул. М. Бронная, д. 15 "Б", с момента регистрации генеральным директором и главным бухгалтером ООО "СтройЭлТех" числится Манякин Алексей Юрьевич, учредителем - Малышев Артем Сергеевич; ООО "СтройЭлТех" имеет два признака фирмы-однодневки: адрес "массовой" регистрации, "массовый" учредитель, операции по расчетным счетам в ЗАО МКБ "Москомприватбанк" (филиал в Санкт-Петербурге), ОАО "Альфа-банк" (филиал Мурманский) приостановлены решениями от 12.12.2008, от 13.10.2008 N 31421, от 13.10.2008 N 31420, счет в Мурманском филиале ЗАО МКБ "Москомприватбанк" закрыт 07.12.2006; по юридическому адресу организации зданий, строений, сооружений не обнаружено, данный адрес является адресом массовой регистрации (т. 66, л.д. 83 - 91).

Согласно акту N 162 от 10.04.2008 установления местонахождения органов управления юридических лиц по адресу: город Москва, ул. М. Бронная, д. 15 "Б", никакого помещения по данному адресу не существует;

- согласно декларации по налогу на добавленную стоимость за 4 квартал 2007 года (все налоговые декларации ООО "СтройЭлТех" за 2007 - 2008 годы представлены от имени директора и главного бухгалтера Манякина А.Ю.), сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, составила 2 975 руб. (налоговая база заявлена в размере 295 310 руб., НДС - 46 136 руб., налоговые вычеты - 43 161 руб.). Однако, только согласно представленным ОАО "ФСК ЕЭС" документам по взаимоотношениям с ООО "СтройЭлТех", стоимость работ по трем договорам составила 5 104 206 руб., в т.ч. НДС 778 608 руб. (т. 66, л.д. 92 - 129). Таким образом, ООО "СтройЭлТех" в своей налоговой

отчетности не подтверждает факт выполнения работ для ОАО "ФСК ЕЭС".

Согласно учредительным документам ООО "СтройЭлТех" (устав, заявления, свидетельства, акт оценки имущественного вклада в уставный капитал, акт приема-передачи вклада в уставный капитал, приказы о назначении на должность генерального директора, главного бухгалтера и другие документы, т. 67, л.д. 14 - 43), а также выписки из ЕГРЮЛ, генеральным директором и главным бухгалтером числится Манякин Алексей Юрьевич, а учредителем числится Малышев Артем Сергеевич.

Ни в каких документах, кроме как в представленных ОАО "ФСК ЕЭС", Хакимов В.Р. больше нигде не встречается, приказы о назначении Хакимова В.Р. на должность генерального директора и главного бухгалтера ООО "СтройЭлТех" либо другие документы, подтверждающие полномочия Хакимова В.Р., отсутствуют. Доверенность Хакимову В.Р. не выдавалась.

- письмом от 11.08.2010 N 79/6617 ОВД по Солнечногорскому муниципальному району Московской области сообщило, что опросить Хакимова Валерия Робертовича не представляется возможным, т.к. он длительное время по указанному адресу не проживает, вместе с тем, в представленном рапорте указано, что по телефону в беседе с Хакимовым В.Р. удалось выяснить, что он никакого отношения к ООО "СтройЭлТех" не имеет;

- согласно представленным объяснениям от 30.10.2007 Манякина Алексея Юрьевича, в 2000 году им был утерян паспорт, об ООО "СтройЭлТех" слышит в первый раз, какого-либо отношения к данной организации не имеет, директором и учредителем не является, к нему постоянно приходят сотрудники различных служб и спрашивают о фирмах, которые он никогда не слышал (т. 66, л.д. 62 - 65);

- согласно протоколу допроса от 24.09.2009 Малышева Артема Сергеевича, который согласно учредительным документам ООО "СтройЭлТех" числится учредителем данной организации, установлено, что он никогда не являлся учредителем ООО "СтройЭлТех", а также никогда не был ни генеральным директором, ни главным бухгалтером данной организации. Никакого отношения к ООО "СтройЭлТех" никогда не имел и не имеет. Ему ничего не известно ни о деятельности, ни о самой организации ООО "СтройЭлТех", никакой финансово-хозяйственной деятельности ООО "СтройЭлТех" он не вел, никаких документов (как финансово-хозяйственных, так и иных) от имени ООО "СтройЭлТех", в том числе по взаимоотношениям с ОАО "ФСК ЕЭС", он никогда не подписывал. Доверенность на представление интересов ООО "СтройЭлТех" Малышев А.С. никому не выдавал, никого на должность генерального директора ООО "СтройЭлТех" не назначал, у нотариуса карточку с образцами подписей и оттиска печати ООО "СтройЭлТех" не заверял, расчетные счета ООО "СтройЭлТех" не открывал. Также Малышев А.С. сообщил, что один раз терял свой паспорт, заявление в органы внутренних дел не подавал, т.к. на следующий день паспорт нашелся (т. 66, л.д. 76 - 82);

- ООО "СтройЭлТех" индивидуальные сведения о страховом стаже и начисленных страховых взносах на обязательное пенсионное страхование застрахованного лица за 2007 - 2008 годы не предоставляло, что подтверждает отсутствие штата сотрудников в организации (т. 66, л.д. 66 - 67);

- из анализа по расчетному счету ООО "СтройЭлТех" (выписка по расчетному счету ООО "СтройЭлТех" представлена письмом ЗАО МКБ "МоскомПриватБанк" от 22.10.2009 N СП 0.6.0.0.1-2-1293, т. 67, л.д. 1 - 13) следует, что денежные средства, полученные от ОАО "ФСК ЕЭС", аккумулировались и впоследствии переводились на счета других организаций по операциям, носящим транзитный характер, а также снимались наличными. Таким образом, какие-либо расходы, которые могли бы предназначаться для исполнения договора с заявителем, по банковскому счету не проходили. Из указанного следует, что движение денежных средств по расчетному счету ООО "СтройЭлТех" носит транзитный характер, отсутствует расходная часть, свидетельствующая о реальном осуществлении обществом какой-либо деятельности (оказании услуг по указанным договорам). Соответственно, так как контрагенты ОАО "ФСК ЕЭС" ООО "Авант" и ООО

"СтройЭлТех" не осуществляли и не могли осуществлять реальных хозяйственных операций, то Заявителем на основании недостоверных документов неправомерно включены суммы затрат по соответствующим договорам в состав расходов по налогу на прибыль организаций, а также учтены в составе вычетов спорные суммы НДС, то есть получена необоснованная налоговая выгода. Таким образом, Арбитражным судом г. Москвы при рассмотрении данного эпизода правильно применены нормы материального и процессуального права.

По пункту 1.56 мотивировочной части решения Инспекции.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС" в нарушение статей 169, 171, 172, 173 Кодекса включило в 2007 году в состав вычетов суммы НДС в размере 34 200 руб. по операциям с ООО "Ракурс", что привело к неуплате НДС за 2008 год в сумме 34 200 руб. Арбитражный суд г. Москвы правомерно отказал Заявителю в удовлетворении требований по данному эпизоду, что подтверждается следующими обстоятельствами.

В ходе проведения выездной налоговой проверки Обществом представлены документы по взаимоотношениям с ООО "Ракурс": договор от 15.10.2007 N 100-2007 (т. 55, л.д. 16 - 18), предметом которого являлось проведение семинара - совещания по формированию Центров управления сетями филиалов ОАО "ФСК ЕЭС" - МЭС Центра и ПМЭС в Парк-Отеле "Берендей" по адресу: Тамбовский район, п. Хомутляйское Лесничество, ООО Парк-Отель "Берендей". Обществом также были представлены смета семинаров, мероприятий, курсов от 15.10.2007 N 100-2007 (т. 55, л.д. 19), акт выполненных работ от 22.11.2007 (т. 55, л.д. 20), счет-фактура (т. 55, л.д. 21), платежное поручение N 2891 от 23.10.2007 (т. 55, л.д. 22), бухгалтерские справки (т. 55, л.д. 23 - 24). Документы со стороны ООО "Ракурс" подписаны от имени генерального директора ООО "Ракурс" Карчевского А.А. Инспекцией в рамках проведения выездной налоговой проверки и в связи с проверкой реальности хозяйственных операций между ОАО "ФСК ЕЭС" и ООО "Ракурс" было направлено поручение об истребовании документов (информации) в налоговый орган по месту учета ООО "Ракурс" от 02.09.2009 N 14-06/19444@ (т. 55, л.д. 1).

ИФНС России N 9 по городу Москве письмом от 21.10.2009 N 15-05/091594 (т. 55, л.д. 2) представила документы, из которых следует, что ООО "Ракурс" в целях исполнения договора с ОАО "ФСК ЕЭС" от 15.10.2007 N 100-2007 перепоручало проведение семинаров ООО "ДЕЙВАС" по договору от 19.10.2007 N 01/07 (т. 55, л.д. 3 - 10). Вместе с тем, относительно порядка заключения договора, Карчевский А.А. сообщил (протокол допроса свидетеля от 06.11.2009, т. 55, л.д. 69 - 70), что в ООО "Ракурс" работало 2 человека, поэтому своими силами ООО "Ракурс" оказать услуги по проведению семинаров не могло. В связи с этим Карчевский А.А. обратился к иным организациям, чтобы поручить им оказание услуг по договорам ООО "Ракурс" с ОАО "ФСК ЕЭС", а именно к организации ООО "ДЕЙВАС". Кто рекомендовал ему эту организацию, Карчевский А.А. не помнит. С руководителями указанной организации он никогда не встречался, от имени этой компании с ним общались представители, полномочия которых Карчевский А.А. не проверял. От имени ООО "ДЕЙВАС" лицо представлялось Андреем Саблиным, полномочия которого он не проверял. Документы приносили от имени этой организации неизвестные лица, услуги, которые предусматривались договорами с ОАО "ФСК ЕЭС", перепоручались организации ООО "ДЕЙВАС". Соответственно, этой организации перечислялись денежные средства, получаемые ООО "Ракурс" от заявителя.

В результате проведения контрольных мероприятий (т. 55, л.д. 30) с целью проверки реальности оказания услуг по проведению семинаров для ОАО "ФСК ЕЭС", которые ООО "Ракурс" якобы перепоручало ООО "ДЕЙВАС", было установлено следующее:

- ООО "ДЕЙВАС" состоит на учете в ИФНС России N 9 по городу Москве с 07.06.2007, документы, необходимые для проведения проверки, не представило (письмо N 15-05/099078@ от 17.11.2009, т. 55, л.д. 31 - 32);

- организация имеет 4 признака фирмы-"однодневки": адрес "массовой" регистрации, "массовый" руководитель, учредитель и заявитель. Согласно учредительным документам учредителем и руководителем ООО "ДЕЙВАС" числится Каштан Мария Сергеевна, которая также является учредителем и генеральным директором еще 24 организаций (т. 55, л.д. 73 - 76);

- в результате допроса Каштан М.С. было установлено, что она никогда не являлась ни учредителем, ни генеральным директором, ни главным бухгалтером ООО "ДЕЙВАС", никакого отношения к данной организации не имела. Ей ничего не известно о деятельности ООО "ДЕЙВАС", никаких документов (как финансово-хозяйственных, так и иных) от имени генерального директора ООО "ДЕЙВАС", в том числе по взаимоотношениям с ООО "Ракурс", Каштан М.С. никогда не подписывала, предъявленные ей в ходе допроса договоры на проведение семинара для ОАО "ФСК ЕЭС", в том числе и договор от 19.10.2007 N 01/07, а также счета-фактуры, акты выполненных работ между ООО "Ракурс" и ООО "ДЕЙВАС", она никогда не видела и никогда не подписывала, подпись на документах не ее. Карточку с образцами подписей и оттиска печати у нотариуса Каштан М.С. не заверяла. Расчетные счета "ДЕЙВАС", в том числе расчетный счет N 40702810800010023860 в ЗАО АКБ "Экспресс-Кредит", не открывала. О фирме "Ракурс" Каштан М.С. также ничего неизвестно, никаких взаимоотношений с данной организацией не имела (протокол допроса свидетеля от 06.11.2009, т. 55, л.д. 48 - 50).

- согласно декларации по НДС за 4 квартал 2007 года ООО "ДЕЙВАС" (период, в котором должны были оказываться услуги по проведению семинара), налоговая база, а также сумма налога, исчисленная к уплате в бюджет, составила "0" (т. 55, л.д. 36 - 43). Следовательно, ООО "ДЕЙВАС" в налоговой отчетности не подтверждает факта оказания услуг по организации семинара.

Согласно представленным документам, семинары должны были проводиться в Парк-Отеле "Берендей". В связи с этим инспекцией было направлено поручение от 21.04.2010 N 12.2-06/08706@ (т. 55, л.д. 25) в Межрайонную ИФНС России N 1 по Тамбовской области об истребовании документов у ООО Парк-Отель "Берендей" на предмет проведения семинара организациями "ДЕЙВАС" или "Ракурс" для ОАО "ФСК ЕЭС".

Согласно ответам инспекции у ООО Парк-Отель "Берендей" за период 2007 - 2008 годов никаких взаимоотношений с ОАО "ФСК ЕЭС" не было, и в помещениях, принадлежащих на правах собственности ООО Парк-Отель "Берендей", семинары для заявителя не проводились, поэтому указанные документы отсутствуют (письма от 19.05.2010 N 06-31/02323дсп, от 15.01.2010 N 10-31/00075дсп, т. 55, л.д. 26 - 29). Кроме того, согласно анализу выписки банка по расчетному счету ООО "ДЕЙВАС" за 4 квартал 2007 года, организация не приобретала услуги у ООО Парк-Отель "Берендей" или у других организаций для проведения семинара-совещания в Тамбовском районе, п. Хомутляйское Лесничество (т. 55, л.д. 77 - 150). Соответственно, так как контрагент ОАО "ФСК ЕЭС" ООО "Ракурс" не осуществлял и не мог осуществлять реальных хозяйственных операций, то Заявителем на основании недостоверных документов неправомерно учтены в составе вычетов спорные суммы НДС, то есть получена необоснованная налоговая выгода. Таким образом, Арбитражным судом г. Москвы при рассмотрении данного эпизода правильно применены нормы материального и процессуального права.

Правовая позиция Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенная в Постановлении от 03.07.2012 N 2341/12 не подлежит применению в данном случае, поскольку в указанном Постановлении суд указал на подтверждение налоговым органом факта реального осуществления хозяйственных операций и на признание данных операций экономически необоснованными. Между тем, по настоящему делу Инспекцией установлено отсутствие реальности спорных хозяйственных операций, а их экономическая обоснованность под сомнение не

поставлена. Федеральный арбитражный суд Московского округа в постановлении от 10.09.2012 N А40-110989/11-10-452 указал на неприменимость постановления от 03.07.2012 N 2341/12 по аналогичному с настоящим делу.

По пункту 1.74 мотивировочной части решения Инспекции.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС" в нарушение подпункта 1 пункта 1 статьи 146, пункта 2 статьи 153, пункта 1 статьи 154, пункта 3 статьи 164 и пункта 1 статьи 166 Налогового кодекса Российской Федерации необоснованно занизило сумму НДС за 2008 год в результате начисления НДС не в полном объеме с сумм, поступивших в 2008 году от акционерного общества энергетики в виде оплаты инвестиционной составляющей в составе абонентной платы по задолженности, образовавшейся до 01.01.2001, что привело к неуплате НДС за 2008 год в размере 6 123 869 руб. Арбитражный суд г. Москвы правомерно отказал Заявителю в удовлетворении требований по данному эпизоду, что подтверждается следующими обстоятельствами.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 146 Кодекса объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость признается реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации. Реализацией товаров (работ, услуг) согласно пункту 1 статьи 39 Кодекса признается передача прав собственности на товары, результаты выполненных работ, оказанные услуги. На основании пункта 2 статьи 153 Кодекса при определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг) определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг). Пунктом 1 статьи 154 Кодекса определено, что налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), при этом, согласно пункту 3 статьи 164 НК РФ ставка НДС до 01.01.2004 составляла 20%. Порядок исчисления налога на добавленную стоимость регламентируется статьей 166 Кодекса, пунктом 1 которой предусмотрено, что сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

В данном случае в ходе проведения выездной налоговой проверки Заявителю были выставлены требования N 1 от 10.08.2009, N 51 от 28.09.2009 (т. 69, л.д. 1 - 2), в которых было предложено представить следующую информацию (документы):

- счета-фактуры, которые отражены в книге продаж ОАО "РАО ЕЭС России" за период с 01.01.2007 по 31.12.2008;

- пояснения (информацию), по каким товарам (работам, услугам) выставлены счета-фактуры, указанные в книгах продаж за 2008 год в графе "Продажи, облагаемые налогом по ставке 10%";

- пояснения (информацию), по какой строке налоговой декларации по НДС отражена налоговая база и сумма налога, указанные в книгах продаж за 2008 год в графе "Продажи, облагаемые налогом по ставке 10%".

В ответ на указанные требования Общество представило письменные пояснения, в соответствии с которыми счета-фактуры, указанные в книгах продаж за 2008 год в графе "Продажи, облагаемые налогом по ставке 10%", выставлены в соответствии с Письмом Госналогслужбы РФ N ВЗ-6-03/695 от 03.10.1996. В декларациях по налогу на добавленную стоимость за 2008 год реализация с учетом инвестиционной составляющей отражалась по строке 010 "Реализация товаров (работ, услуг), а также передача имущественных прав по соответствующим ставкам - всего". Так, в книгах продаж за 2008 год в графе "Продажи, облагаемые налогом по ставке 10%" указаны счета-фактуры с датой выставления в периоды 1996 - 2000 годов, в которых ставка налога на добавленную стоимость более 10%, но менее 20%.

Письмом Госналогслужбы России от 03.10.1996 N ВЗ-6-03/695 "Об изменении для предприятий отрасли электроэнергетики установленного порядка исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость" (далее - Письмо Госналогслужбы России),

согласованным с Министерством финансов России, с сентября 1996 года был установлен особый порядок платежей в бюджет по НДС для организаций электроэнергетики, согласно которому обязанность ОАО "РАО ЕЭС России" (правопреемник - ОАО "ФСК ЕЭС") по уплате НДС на инвестиционную составляющую в составе абонентной платы в части, зачисляемой в федеральный бюджет, возлагается на акционерные общества энергетики (далее - АО-энерго) по месту их нахождения. При этом предусмотрено, что в счетах-фактурах ОАО РАО "ЕЭС России" отдельной строкой обязано выделять размер инвестиционной составляющей и рассчитанную на нее сумму НДС, подлежащую уплате в федеральный бюджет, выделять размер инвестиционной составляющей и рассчитанную на нее сумму НДС, в том числе подлежащую уплате в федеральный бюджет и отдельно - в бюджет города Москвы.

В соответствии с пунктом 1 статьи 6 Закона РФ от 06.12.1991 N 1992-1 "О налоге на добавленную стоимость" (далее - Закон N 1992-1) (в редакции 1996, 1997 годов) ставки НДС устанавливались в следующих размерах:

10 процентов - по продовольственным товарам (за исключением подакцизных) по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации, и товарам для детей по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации;

10 процентов - по зерну, сахару-сырцу; рыбной муке, рыбе и морепродуктам, реализуемым для использования в технических целях, кормопроизводства и производства лекарственных препаратов;

20 процентов - по остальным товарам (работам, услугам), включая подакцизные продовольственные товары.

Таким образом, ставка НДС на инвестиционную составляющую в составе абонентной платы в период выставления ОАО "РАО ЕЭС России" счетов-фактур (1996, 1997 годы) составляла 20 процентов, которая в указанных счетах-фактурах была отражена.

Вместе с тем, как установлено в рамках проведения выездной налоговой проверки, по договору о переводе долга от 31.01.2007 N 3, заключенному между ОАО "РАО ЕЭС России" (кредитор), ОАО "Дальневосточная распределительная сетевая компания" (новый должник) и ОАО "Дальэнерго" (старый должник), в соответствии со статьей 391 ГК РФ старый должник переводит, а новый должник принимает на себя долг старого должника перед кредитором, состоящий в исполнении обязательства старого должника по оплате задолженности в сумме 134 908 774,57 рублей, в том числе с учетом НДС, возникшей по договору от 16.02.1995 N 4 за оказание услуг по организации функционирования и развития ЕЭС России между старым должником и кредитором по счетам-фактурам: б/н от 14.08.1996, б/н от 15.10.1996, б/н от 26.11.1996, б/н от 31.12.1996, N 66 от 03.02.1997, N 206 от 05.03.1997, N 276 от 01.04.1997 (т. 69, л.д. 34 - 56).

Из указанного следует, что по состоянию на 01.01.2001 у ОАО "РАО ЕЭС России" образовалась дебиторская задолженность по оплате абонентной платы, в состав которой входит инвестиционная составляющая за услуги по функционированию и развитию энергосистемы России. При этом в 2008 году часть данной дебиторской задолженности выплачена ОАО РАО "ЕЭС России" организацией ОАО "Дальневосточная распределительная сетевая компания", являющейся правопреемником ОАО "Дальэнерго", на общую сумму 73 588 774 рубля, в том числе НДС - 7 161 571 рубль по ставкам ниже 20%.

Таким образом, ОАО "РАО ЕЭС России" с сумм, поступивших от акционерного общества энергетики в счет погашения образовавшейся дебиторской задолженности, исчислило НДС и отразило в книгах продаж за 2008 год по ставкам, не предусмотренным статьей 164 Кодекса, а именно по ставкам ниже 20%. Следовательно, выручка с учетом НДС по дебиторской задолженности отражена в книгах продаж за 2008 год в полном объеме - 73 588 774 рублей, а сумма НДС отражена в заниженном объеме - 7 161 571 руб.

Кроме того, в результате проведенных встречных проверок установлено, что ОАО

"Дальневосточная распределительная сетевая компания" (являющаяся правопреемником ОАО "Дальэнерго") письмом от 27.11.2009 N 06-03/7438 (т. 69, л.д. 37) сообщило, что начисление НДС в 2007, 2008 годах на инвестиционную составляющую по счетам-фактурам 1996, 1997 годов не производилось, поскольку не предусмотрено законодательством. Таким образом, Инспекцией при рассмотрении документов, предоставленных к проверке, установлено, что обязанность по исчислению НДС ОАО "РАО ЕЭС России" осуществляло самостоятельно, выставляя до 2001 года АО-энерго счета-фактуры с указанием НДС с инвестиционной составляющей в составе абонентной платы отдельной строкой. АО-энерго осуществляли только функции по включению в собственную налоговую декларацию суммы НДС с инвестиционной составляющей в части федерального бюджета и перечислению денежных средств в бюджет.

Вместе с тем, учитывая тот факт, что данные функции на АО-энерго были возложены не Кодексом, а письмом Госналогслужбы России, которое в силу пункта 2 статьи 4 Кодекса не относится к законодательству о налогах и сборах, после вступления 01.01.2001 в силу главы 21 Кодекса у АО-энерго отсутствовала обязанность по включению в налоговую декларацию суммы НДС с инвестиционной составляющей в части федерального бюджета и перечислению указанных сумм налога в бюджет.

Согласно пункту 1 статьи 7 Закона N 1992-1 реализация товаров (работ, услуг) предприятиям производится по ценам (тарифам), увеличенным на сумму НДС. При этом в расчетных документах на реализуемые товары (работы, услуги) сумма налога указывается отдельной строкой. Кроме того, пунктом 9 Указа Президента России от 08.05.1996 N 685 "Об основных направлениях налоговой реформы в Российской Федерации и мерах по укреплению налоговой и платежной дисциплины" предусматривалось, что счет-фактура составляется в двух экземплярах, один из которых должен представляться поставщиком плательщику не позднее 10 дней с даты предоплаты (аванса) или даты отгрузки продукции, выполнения работ либо оказания услуг.

В связи с изложенным, при отгрузке товаров (выполнении работ, оказании услуг) независимо от поступления оплаты за указанные товары (работы, услуги) счета-фактуры выставляются покупателям с указанием соответствующей налоговой ставки, действующей на дату отгрузки. Соответственно, НДС с поступивших в 2008 году от ОАО "Дальневосточная распределительная сетевая компания" денежных средств в счет погашения задолженности перед ОАО РАО "ЕЭС России" должен был начисляться с учетом законодательства, действующего на момент составления счетов-фактур (1996, 1997 годы), то есть по ставке 20 процентов, которая и была указана в счетах-фактурах. Указанный вывод подтверждается решением Арбитражного суда города Москвы от 17.03.2010 по делу N А40-153464/09-80-1171 по спору между Инспекцией и ОАО "ФСК ЕЭС" по выездной налоговой проверке в части деятельности ОАО РАО "ЕЭС России" за период 2006 - 2007 годов). Указанное решение суда в части отказа в удовлетворении требований Заявителем не обжаловалось.

Согласно части 1 статьи 16 АПК РФ вступившие в законную силу судебные акты арбитражного суда являются обязательными для органов государственной власти, органов местного самоуправления, иных органов, организаций, должностных лиц и граждан и подлежат исполнению на всей территории Российской Федерации. Таким образом, довод Заявителя о том, что ОАО "РАО ЕЭС России" правомерно исчислен и уплачен НДС в размере, определенном на основании законодательства, действовавшего на момент образования задолженности, необоснован. Следовательно, Арбитражным судом г. Москвы при рассмотрении данного эпизода правильно применены нормы материального и процессуального права.

По пункту 2.67 мотивировочной части решения Инспекции.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС" в нарушение пункта 1 статьи 252, пунктов 1, 2, 4 статьи 266 Кодекса завышены внереализационные расходы на суммы резерва по сомнительным долгам, формирование

которого документально не подтверждено, что привело к занижению налога в сумме 5 161 162.8 руб. Арбитражный суд г. Москвы правомерно отказал Заявителю в удовлетворении требований по данному эпизоду, что подтверждается следующими обстоятельствами.

В соответствии с пунктом 3 статьи 266 Кодекса налогоплательщик вправе создавать резервы по сомнительным долгам в порядке, предусмотренном данной статьей. Суммы отчислений в эти резервы включаются в состав внереализационных расходов на последнее число отчетного (налогового) периода. Сомнительным долгом признается любая задолженность перед налогоплательщиком, возникшая в связи с реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг, в случае, если эта задолженность не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена залогом, поручительством, банковской гарантией (пункт 1 статьи 266 Кодекса).

Безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) согласно пункта 2 статьи 266 Кодекса признаются те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации. В соответствии с пунктом 4 статьи 266 Кодекса сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной на последнее число отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности. При этом сумма создаваемого резерва по сомнительным долгам не может превышать 10 процентов от выручки отчетного (налогового) периода, определяемой в соответствии со статьей 249 Кодекса. В случае, если сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва меньше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного (налогового) периода, разница подлежит включению в состав внереализационных доходов налогоплательщика в текущем отчетном (налоговом) периоде. В случае, если сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва больше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного (налогового) периода, разница подлежит включению во внереализационные расходы в текущем отчетном (налоговом) периоде. Резерв по сомнительным долгам может быть использован организацией лишь на покрытие убытков от безнадежных долгов. Следовательно, основания для использования резерва появляются, если сомнительные долги будут признаны безнадежными. При этом за счет резерва можно списать только те долги, которые участвовали в его формировании. При этом следует учитывать, что списание дебиторской задолженности необходимо обосновать документально, так как согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ расходами в целях налогообложения прибыли признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренные статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Согласно пункту 1 статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" все хозяйственные операции должны оформляться оправдательными документами, которые являются основой для ведения бухгалтерского учета. Суммы безнадежных долгов и даты их образования подтверждаются договорами, в которых указываются даты сроков платежей, товарными накладными, актами выполненных работ (оказанных услуг), актами приема-передачи товаров, актами выверки задолженности с организациями - дебиторами, актами инвентаризации дебиторской задолженности, приказами руководителя о списании дебиторской задолженности. Таким образом, суммы безнадежных долгов в целях принятия их в качестве расходов для исчисления налога на прибыль должны быть подтверждены документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, а именно: с учетом положений Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" и по результатам обязательной ежегодной инвентаризации.

В данном случае в рамках проведения выездной налоговой проверки установлено, что обществом неправомерно включена в резерв по сомнительным долгам дебиторская задолженность ОАО "Янтарьэнерго", ОАО "Волгоградская оптовая электрическая компания", поскольку данная задолженность документально не подтверждена, а также

безнадежная задолженность ОАО "Тывэнерго". Как установлено материалами проверки, для подтверждения наличия дебиторской задолженности ОАО "Янтарьэнерго" заявителем представлен акт об оказании услуг от 30.05.2008 (т. 69, л.д. 89 - 90) к счету-фактуре от 31.08.2008 N 1801004417 (т. 69, л.д. 88) на сумму 168 658 рублей. Однако данный акт относится к счету-фактуре за май 2008 года и, соответственно, не имеет отношения к счету-фактуре от 31.08.2008 N 1801004417. Кроме того, наличие задолженности опровергается со стороны контрагента, который в акте сверки за период с 01.10.2008 по 31.12.2008 отражает сальдо по состоянию на 01.10.2008 без учета указанной суммы (т. 69, л.д. 87).

В рамках проверки также установлено, что в акте инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами ОАО "ФСК ЕЭС" на 31.12.2008 (т. 69, л.д. 75 - 86) числится дебиторская задолженность ОАО "Волгоградская оптовая электрическая компания" в размере 8 696 594 рублей, которая отражена в резерве по сомнительным долгам. Согласно материалам проверки, задолженность возникла у ОАО РАО "ЕЭС России", однако в акте передачи дебиторской задолженности на 30.06.2008 от ОАО РАО "ЕЭС России" к ОАО "ФСК ЕЭС" сумма и контрагент отсутствуют. Кроме того, в представленной оборотно-сальдовой ведомости за период с 01.01.2008 по 31.12.2008 ссылка на документ, на основании которого возникла дебиторская задолженность, отсутствует. Вместе с тем, наличие указанной дебиторской задолженности полностью опровергаются письмом дебитора от 09.08.2010 N 483-0810/П и актом сверки взаимных расчетов по состоянию на 31.12.2008 (т. 69, л.д. 122 - 123). Иные документы (акты выполненных работ, счета-фактуры, акт сверки расчетов), из которых возможно установить наличие задолженности, обществом не представлены. Таким образом, заявителем в нарушение требований статьи 252 Кодекса документально не подтверждена дебиторская задолженность указанного контрагента.

Согласно материалам проверки, по дебитору ОАО "Тывэнерго" в подтверждение возникновения задолженности в размере 12 639 593 рублей заявителем представлены следующие судебные акты: решение Третьего суда при РАО "ЕЭС России" от 07.10.2004 по делу N 25/2004-97 (т. 69, л.д. 94 - 101) о взыскании с ОАО "Тывэнерго" 9 448 660 рублей (и 672 312 рублей пени) в пользу ОАО "ФСК ЕЭС", решение Третьего суда при РАО "ЕЭС России" от 20.02.2004 по делу N 32/2003 (т. 69, л.д. 102 - 107) о взыскании с ОАО "Тывэнерго" 10.520 563 рублей (и 796 140 рублей пени) в пользу ОАО "ФСК ЕЭС", а также решение Третьего суда при РАО "ЕЭС России" от 09.11.2007 по делу N 1/2007-313 (т. 69, л.д. 108 - 121) о взыскании с ОАО "Тывэнерго" 19 645 644,89 рублей (и 11 337 329,71 рублей пени) в пользу ОАО "ФСК ЕЭС". Указанная дебиторская задолженность могла быть включена в расходы по налогу на прибыль как безнадежная не позднее 2007 года в случае неисполнения решений судов должником, поскольку срок исковой давности, составляющий 3 года, начал течение в 2004 году. В связи с этим безнадежная задолженность в сумме 1 468 452 рубля (672 312 + 796 140) включена в резерв по сомнительным долгам 2008 года необоснованно. Таким образом, общая сумма пени, подлежащая уплате на основании решений указанного суда, составила 12 805 781,71 рубль (в том числе 1 468 452 рубля пени по решениям Третьего суда при РАО "ЕЭС России" от 07.10.2004 по делу N 25/2004-97, от 20.02.2004 по делу N 32/2003). Учитывая наличие кредиторской задолженности ОАО "ФСК ЕЭС" перед ОАО "Тывэнерго" в размере 166 188,98 рублей, в резерв по сомнительным долгам в 2008 году была включена сумма 12 639 593 рубля (12 805 781 - 166 188). Однако, в актах инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами ОАО "ФСК ЕЭС" сумма дебиторской задолженности в размере 12 639 593 рубля по состоянию на 31.12.2006, на 31.12.2007, на 30.06.2008 отсутствует. Более того, учитывая положения пункта 1 статьи 266 Кодекса, налоговый орган считает, что поскольку возникновение задолженности по пеням не связано с реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг, сумма данной задолженности не может быть включена в резерв по

сомнительным долгам.

В соответствии с нормами статьи 266 НК РФ безнадежной задолженностью как крайней формой сомнительного долга признается задолженность перед налогоплательщиком, возникшая в связи с реализацией товаров (работ, услуг), в случае, если эта задолженность не погашена в сроки, установленные договором. Поскольку задолженность, образовавшаяся в связи с присуждением ко взысканию сумм пеней, возникла не в связи с реализацией товаров (работ, услуг), а как мера гражданско-правовой ответственности, то она не подлежит списанию в качестве безнадежного долга в состав внереализационных расходов.

Схожая правовая ситуация по вопросам списания в качестве безнадежной задолженности сумм, не связанных с реализацией товаров (работ, услуг), рассмотрена в постановлениях Федерального арбитражного суда Московского округа от 20.01.2009 N КА-А40/12837-08-2 (пункт 2.2.4.3), от 13.12.2010 N КА-А40/15488-10 (пункты 1.8, 1.9).

Кроме того, в соответствии с пунктом 1 статьи 54 Кодекса 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. Пунктом 3 статьи 266 Кодекса определено, что суммы отчислений в резервы по сомнительным долгам включаются в состав внереализационных расходов на последнее число отчетного (налогового) периода. Согласно положениям пункта 4 статьи 266 Кодекса сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной на последнее число отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности. Резерв по сомнительным долгам может быть использован организацией лишь на покрытие убытков от безнадежных долгов, признанных таковыми в порядке, установленном статьей 266 Кодекса. В соответствии с пунктом 1 статьи 272 Кодекса расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы их оплаты и определяются с учетом положений статей 318 - 320 Кодекса. Таким образом, анализируя положения статей 54, 266, 272 Кодекса, следует, что списание в состав внереализационных расходов безнадежных долгов, признаваемых таковыми согласно статье 266 Кодекса, производится в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были признаны безнадежными, то есть, когда у налогоплательщика появилось право на списание. В пользу данного вывода свидетельствует установленный законом предельный срок хранения документов и срок проведения налоговой проверки. Исходя из указанных норм и при их совместном толковании следует, что налогоплательщик может отнести суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, в состав внереализационных расходов только в определенный налоговый период - год истечения исковой давности, а не в произвольно выбранный им налоговый период, который может не наступить в случае бездействия налогоплательщика (например, когда налогоплательщиком по истечении срока исковой давности и наличия у него всех необходимых документов не был издан соответствующий приказ) (Определение ВАС РФ от 18.10.2007 N 13270/07). Указанная правовая позиция изложена в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15.06.2010 N 1574/10.

Каких-либо оснований для отражения в составе внереализационных расходов сумм присужденных пеней именно в налоговом периоде 2008 года у заявителя не имелось, поскольку по суммам 672 312 руб. и 796 140 руб. срок давности истек в 2007 году, а сумма 11 337 329,71 руб. отражена в качестве безнадежной задолженности преждевременно, поскольку присуждена обществу только в 2007 году, соответственно, срок давности на момент списания в 2008 году не истек. При этом следует отметить, что довод заявителя о том, что нарушения, установленные пунктом 2.2.67 Акта, не указаны в описательной части решения, однако сумма доначисленного налога на прибыль не исключена из

итоговой части решения не соответствует действительности, так как в пункте 2.67 оспариваемого решения на страницах 1065 - 1070 изложены вышеуказанные нарушения, возражения заявителя на них, а также обоснованная позиция инспекции по представленным возражениям. Таким образом, доначисление Инспекцией налога на прибыль организаций по данному эпизоду в размере 5 161 162.8 руб. ((168 658 + 8 696 594 + 12 639 593) x 24%) является правомерным. Следовательно, Арбитражным судом г. Москвы при рассмотрении данного эпизода правильно применены нормы материального и процессуального права.

По пункту 2.69 мотивировочной части решения Инспекции.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС" в нарушение пункта 1 статьи 264, подпункта 10 пункта 1 статьи 265, статьи 272, статьи 54 Кодекса учло в составе расходов при расчете налоговой базы по налогу на прибыль организаций за 2007, 2008 годы затраты на юридические и информационные услуги, услуги связи, услуги по аренде, на оплату госпошлины по судебным делам, относящиеся к другим налоговым периодам (2003 - 2006 годы), что привело к занижению налога на прибыль организаций в сумме 1 767 049 рублей. Арбитражный суд г. Москвы правомерно отказал Заявителю в удовлетворении требований по данному эпизоду, что подтверждается следующими обстоятельствами.

В соответствии с пунктом 1 статьи 264 Кодекса к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы налогоплательщика на юридические и информационные услуги, услуги связи, услуги по аренде и другие расходы. Согласно подпункту 10 пункта 1 статьи 265 Кодекса в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются судебные расходы и арбитражные сборы. Положения главы 25 Кодекса предусматривают различный порядок формирования состава расходов в зависимости от применяемой учетной политики - по методу начисления или по кассовому методу.

В данном случае в ходе проведения выездной налоговой проверки установлено, что согласно приказам об учетной политике на 2007 и 2008 годы в целях налогообложения в названные периоды Общество учитывало доходы и расходы по методу начисления.

Согласно пункту 1 статьи 272 Кодекса при применении метода начисления расходы, принимаемые для целей налогообложения прибыли с учетом положений главы 25 Кодекса, 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. В соответствии с подпунктом 1 пункта 7 статьи 272 НК РФ установлено, что датой осуществления внереализационных расходов в виде сумм налогов (авансовых платежей по налогам), сборов и иных обязательных платежей признается дата начисления налогов (сборов). Кроме того, согласно пункту 1 статьи 54 Кодекса 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 ошибки. В случае невозможности определения конкретного периода корректируются налоговые обязательства отчетного периода, в котором выявлены ошибки (искажения). Из изложенного следует, что положения пункта 1 статьи 264 и подпункта 10 пункта 1 статьи 265 Кодекса подлежат применению в текущем налоговом периоде только в случае, когда период возникновения расходов, понесенных налогоплательщиком, неизвестен. Во всех других случаях расходы, относящиеся к прошлым налоговым периодам, подлежат отражению в налоговом учете с соблюдением требований статей 54 и 272 Кодекса. Указанный вывод соответствует правовой позиции, изложенной в

Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 09.09.2008 N 4894/08.

При проведении проверки по вопросу отражения в налоговом регистре "Внереализационные расходы" за 2007 - 2008 годы убытков прошлых налоговых периодов обществу выставлено требование N 42 от 28.09.2009 о представлении подтверждающих документов (т. 68, л.д. 1 - 2). В ответ на требование обществом представлены документы (т. 68, л.д. 3 - 63), подтверждающие расходы, относящиеся к 2003 - 2006 годам, которые отражены в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль за 2007 - 2008 годы, а также письменные пояснения от 16.11.2009 об отражении убытков прошлых лет в налоговом регистре ВР-06 "Внереализационные расходы". Так, из представленных документов (налоговый регистр ВР-06 "Внереализационные расходы", акты выполненных работ, счета, счета-фактуры, платежные поручения) следует, что расходы фактически понесены обществом в 2003 - 2006 годах, при этом заявитель неправоммерно учел данные суммы расходов по убыткам прошлых налоговых периодов (2003 - 2006 годы) в размере 7 362 706 руб. (т. 69, л.д. 71 - 74). Кроме того, общество не представило доказательств выявления незаявленных ранее спорных сумм убытков прошлых лет в тех периодах, когда произведено их списание, не представило данных о получении недостающих документов, обосновывающих эти затраты, именно в периоде 2007 - 2008 годов.

В данном случае период возникновения расходов, понесенных обществом, известен, следовательно, оснований для учета таких расходов в 2007 - 2008 годах нет. Следовательно, у ОАО "ФСК ЕЭС" не имелось оснований для учета расходов, фактически произведенных в 2003 - 2006 годах, в целях исчисления налога на прибыль за 2007 и 2008 годы. Таким образом, сумма неправоммерно учтенных расходов в 2007, 2008 годах составляет 7 362 706 руб., соответственно, сумма неуплаченного налога на прибыль организаций - 1 767 049 рублей.

Довод заявителя о том, что нарушения, изложенные в п. 2.2.69 акта, отсутствуют в описательной части решения, однако сумма доначисленного налога на прибыль указана в итоговой части решения, не соответствует действительности, так как в пункте 2.69 оспариваемого решения на страницах 1074-1079 изложены вышеуказанные нарушения, возражения заявителя на них, а также обоснованная позиция инспекции по представленным возражениям. Следовательно, Арбитражным судом г. Москвы при рассмотрении данного эпизода правильно применены нормы материального и процессуального права.

По пункту 3.1 мотивировочной части решения Инспекции.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС" в нарушение пункта 1 статьи 236, статей 237, 238, пункта 16 статьи 255 Кодекса не включило в налоговую базу для исчисления единого социального налога (далее также - ЕСН) денежные средства, перечисленные на именные счета работников общества по договорам, заключенным с НПФ "Электроэнергетика" в 2007 - 2008 годах.

Заявитель не согласен с решением суда первой инстанции, указывая на то, что суммы страховых взносов, перечисленных в негосударственный пенсионный фонд на именные счета сотрудников филиалов, включены в налоговые декларации по ЕСН и по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование филиалов ОАО "ФСК ЕЭС", что, по его мнению, подтверждается сводными данными по НПФ по филиалам за 2007 и 2008 годы, расчетными листками сотрудников, сводами начислений и удержаний по филиалам, дополнительно представленными к возражениям на акт выездной налоговой проверки. Арбитражный суд г. Москвы правоммерно отказал Заявителю в удовлетворении требований по данному эпизоду, что подтверждается следующими обстоятельствами.

В соответствии с пунктом 1 статьи 236 Кодекса объектом налогообложения ЕСН для налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам, признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение

работ, оказание услуг, а также по авторским договорам. Согласно пункту 1 статьи 237 Кодекса при определении налоговой базы по ЕСН налогоплательщиками, производящими выплаты физическим лицам, учитываются любые выплаты и вознаграждения (за исключением сумм, указанных в статье 238 Кодекса), вне зависимости от формы, в которой осуществляются данные выплаты, в частности, полная или частичная оплата товаров (работ, услуг, имущественных или иных прав), предназначенных для физического лица - работника, в том числе, оплата страховых взносов по договорам добровольного страхования (за исключением сумм страховых взносов, указанных в подпункте 7 пункта 1 статьи 238 Кодекса). Поскольку суммы страховых взносов (платежей) по договорам негосударственного пенсионного обеспечения в статье 238 Кодекса не поименованы, данные выплаты являются объектом обложения ЕСН. Вместе с тем, в пункте 3 статьи 236 Кодекса предусмотрено, что указанные в пункте 1 данной статьи выплаты и вознаграждения не являются объектом налогообложения ЕСН у налогоплательщиков-организаций, если они не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде. Выплатами, уменьшающими или не уменьшающими налоговую базу по налогу на прибыль организаций, признаются выплаты, поименованные в главе 25 Кодекса. Согласно пункту 16 статьи 255 Кодекса к расходам на оплату труда в целях главы 25 Кодекса относятся суммы платежей (взносов) работодателей по договорам обязательного страхования, а также суммы платежей (взносов) работодателей по договорам добровольного страхования (договорам негосударственного пенсионного обеспечения), заключенным в пользу работников со страховыми организациями (негосударственными пенсионными фондами), имеющими лицензии, выданные в соответствии с законодательством Российской Федерации, на ведение соответствующих видов деятельности в Российской Федерации. В случаях добровольного страхования (негосударственного пенсионного обеспечения) указанные суммы относятся к расходам на оплату труда по договорам, в частности, негосударственного пенсионного обеспечения при условии применения пенсионной схемы, предусматривающей учет пенсионных взносов на именных счетах участников негосударственных пенсионных фондов. Таким образом, сумма страховых взносов (платежей), выплачиваемая организацией по договору негосударственного пенсионного обеспечения своих работников, отнесенная к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль, и учтенная на именных счетах участников, подлежит включению в налоговую базу по ЕСН.

В данном случае в ходе проведения выездной налоговой проверки в ответ на требование инспекции о представлении документов (пояснений) по взаимоотношениям с ОАО "ФСК ЕЭС", Негосударственным пенсионным фондом "Электроэнергетика" письмом от 19.10.2009 N 1197 представлены следующие документы: договоры "О негосударственном пенсионном обеспечении" (т. 68, л.д. 67 - 81) со списками работников ОАО "ФСК ЕЭС" (т. 71), являвшихся участниками договоров негосударственного пенсионного обеспечения в 2007 - 2008 годах, с указанием индивидуального счета Участника, дополнительные соглашения (т. 68, л.д. 82 - 94), распорядительные письма Вкладчика об открытии именных пенсионных счетов Участникам (работникам) и учет на них накоплений в размерах согласно прилагаемому списку (т. 68, л.д. 95 - 118). В рамках проведения выездной налоговой проверки и с возражениями обществом были представлены декларации по ЕСН, ОПС, расшифровка состава облагаемых баз отчислений во внебюджетные фонды за 2007, 2008 годы, декларации по ЕСН за 2007 год, расчет базы сумм для ЕСН, своды начислений и удержаний, индивидуальные карточки по ЕСН по филиалам.

Из представленных документов в ходе выездной налоговой проверки инспекцией установлено, что:

- договорами устанавливалась пенсионная схема N 3;
- взносы в адрес НПФ "Электроэнергетика" перечислялись на индивидуальные счета

работников общества, к платежным поручениям на перечисление (т. 68, л.д. 119 - 143) прилагались списки участников по договору ОАО "ФСК ЕЭС", приобретших право на открытие именных пенсионных счетов;

- согласно платежным поручениям и распорядительным письмам об открытии именных пенсионных счетов в 2007 году суммы взносов, перечисленных обществом в адрес Фонда, составляют 789 175 921 руб. (стр. 1092 - 1093 решения);

- согласно платежным поручениям и распорядительным письмам об открытии именных пенсионных счетов в 2008 году суммы взносов, перечисленных обществом в адрес Фонда, составляют 292 132 457 руб.

Согласно представленным декларациям по единому социальному налогу для налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам (по исполнительной дирекции и по филиалам) в составе облагаемых баз по ЕСН, включенных в строку 100 налоговой декларации по ЕСН, выплаты в виде взносов в негосударственный пенсионный фонд отражены в размере 420 036 286 руб. за 2007 год, 167 462 647 руб. за 2008 год. Между тем, как установлено материалами проверки, в фонд оплаты труда включены расходы по договорам негосударственного пенсионного обеспечения в сумме 783 654 901 руб. за 2007 год (п. 3.16 регистра ДР-01), а за 2008 год в расходах на оплату труда отражена сумма 292 132 457 руб. (п. 3.18 регистра 02-02), уменьшающая налоговую базу по налогу на прибыль. Таким образом, расходы по договорам негосударственного пенсионного обеспечения с НПФ "Электроэнергетика" включены заявителем в расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль.

Вместе с тем, перечисления на именные счета участников фонда, в соответствии с пунктом 16 статьи 255 НК РФ включаемые в состав расходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, согласно пункту 1 статьи 236 Кодекса подлежат обложению единым социальным налогом в установленном законом порядке. Из изложенного следует, что суммы платежей (взносов) ОАО "ФСК ЕЭС" по договорам негосударственного пенсионного обеспечения, заключенным в пользу работников, должны включаться в налоговую базу по ЕСН. С учетом дополнительно представленных обществом документов при подаче апелляционной жалобы в ФНС России, сумма взносов по негосударственному пенсионному страхованию (обеспечению), с которой налогоплательщиком не исчислен единый социальный налог, в 2007 году составила 310 547 533 руб. (783 654 901 руб. - 473 107 368 руб.), ЕСН не исчислен в размере 6 210 951,18 руб., в 2008 году - 92 432 247 руб. (292 132 457 руб. - 199 700 210 руб.), ЕСН не исчислен в размере 1 845 876,31 руб.

Общество указывает на тот факт, что нарушения, изложенные в п. 2.3.1 акта, отсутствуют в описательной части решения от 19.08.2010 N 03-1-21/217, однако сумма доначисленного ЕСН указана в итоговой части Решения от 19.08.2010 N 03-1-21/217. Данный довод заявителя не соответствует действительности, так как в пункте 3.1 оспариваемого решения на страницах 1089-1099 описаны вышеуказанные нарушения, возражения заявителя на них, а также обоснованная позиция инспекции по представленным возражениям. Следовательно, Арбитражным судом г. Москвы при рассмотрении данного эпизода правильно применены нормы материального и процессуального права.

По пункту 3.1 мотивировочной части решения Инспекции.

В рамках проведения выездной налоговой проверки общество привлечено к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 126 НК РФ в виде штрафа в размере 77 800 рублей, поскольку в установленный срок не представило 1 556 документов в части деятельности своего правопродшественника ОАО РАО "ЕЭС России" по требованию налогового органа. Заявитель не согласен с решением суда первой инстанции, указывая, на то, что все документы Архивного фонда ОАО РАО "ЕЭС России" находятся на хранении в ЗАО "СпецГарант", и ОАО "ФСК ЕЭС" не может и не могло повлиять на процесс передачи (непередачи) документов в Архив работниками РАО, как и

проконтролировать данный процесс. Арбитражный суд г. Москвы правомерно отказал Заявителю в удовлетворении требований по данному эпизоду, что подтверждается следующими обстоятельствами.

В ходе проведения выездной налоговой проверки обществу в соответствии со статьей 93 НК РФ были выставлены требования N 3 от 10.08.2009, N 277 от 10.02.2010, N 314 от 04.03.2010, N 327 от 24.03.2010, N 380 от 05.04.2010 (т. 70, л.д. 1 - 2, 4 - 16), в соответствии с которыми у общества запрошены документы, необходимые для проверки правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты ЕСН, страховых взносов на ОПС за период с 01.01.2008 по 30.06.2008:

- по пункту 17 требования N 3 от 10.08.2009 ОАО "ФСК ЕЭС" необходимо было представить: расчетно-платежные, расчетные и платежные ведомости и другие документы бухгалтерского учета, которые велись обществом при осуществлении хозяйственно-финансовой деятельности в 2008 году;

- по пункту 5 требования N 277 от 10.02.2010 - индивидуальные карточки учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм исчисленного социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование или иные документы, подтверждающие ведение учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм налога, относящегося к ним, а также сумм налоговых вычетов по каждому физическому лицу, в пользу которого осуществлялись выплаты;

- по пункту 7 требования N 314 от 04.03.2010, пункту 7 требования N 327 от 24.03.2010 - индивидуальные карточки учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм исчисленного социального налога на лиц, получивших доход по мотивационной программе за 2008 год;

- по пункту 8 требования N 314 от 04.03.2010 - индивидуальные карточки учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм исчисленного социального налога на иностранных граждан, получивших доход на территории РФ в 2008 году.

Обществом не представлены следующие документы:

- по пункту 17 требования N 3 от 10.08.2009 ОАО "ФСК ЕЭС" не представило документы: расчетно-платежные, расчетные и платежные ведомости и другие документы бухгалтерского учета, которые велись обществом при осуществлении хозяйственно-финансовой деятельности в 2008 году (с 01.01.2008 по 30.06.2008) - 6 документов (помесячно);

- по пункту 5 требования N 277 от 10.02.2010, по пункту 7 требования N 314 от 04.03.2010, по пункту 7 требования N 327 от 24.03.2010 не представлены индивидуальные карточки учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм исчисленного социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование или иные документы, подтверждающие ведение учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм налога, относящегося к ним, а также сумм налоговых вычетов по каждому физическому лицу, в пользу которого осуществлялись выплаты - 1 550 чел. (согласно списку сотрудников);

Таким образом, запрошенные инспекцией по требованиям копии документов, необходимые для проверки правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за период с 01.01.2008 по 30.06.2008 обществом представлены не были. Запрашиваемые документы велись ОАО РАО "ЕЭС России" в период деятельности общества. Вместе с тем ОАО РАО "ЕЭС России" 01.07.2008 было реорганизовано путем присоединения к ОАО "ФСК ЕЭС".

Согласно пункту 2 статьи 58 Гражданского кодекса Российской Федерации и пункту 5 статьи 50 НК РФ при присоединении юридического лица к другому юридическому лицу к последнему переходят права и обязанности присоединенного лица в соответствии с передаточным актом, в том числе в части исполнения обязанности по уплате налогов. Между тем, правопреемник реорганизованного юридического лица при исполнении

возложенных на него статьей 50 НК РФ обязанностей по уплате налогов и сборов пользуется всеми правами, исполняет все обязанности в порядке, предусмотренном налоговым законодательством для налогоплательщиков. При этом налоговый орган вправе требовать в соответствии пунктом 1 статьи 31 НК РФ от налогоплательщика документы по формам, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а согласно пункту 6 статьи 23 Кодекса налогоплательщик обязан представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и в порядке, которые предусмотрены Кодексом, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов. Следовательно, ОАО "ФСК ЕЭС", являясь полным правопреемником ОАО РАО "ЕЭС России", обязано обеспечить и представление документов, подтверждающих правомерность исчисления налоговой базы. Невозможность налогоплательщика повлиять на передачу документов в Архив ЗАО "СпецГарант" работниками ОАО РАО "ЕЭС России", как и проконтролировать данный процесс не исключает обязанность общества как правопреемника прав и обязанностей ОАО РАО "ЕЭС России" вследствие реорганизации путем присоединения представлять документы в части деятельности ОАО РАО "ЕЭС России" по требованию налогового органа на основании подпункта 6 пункта 1 статьи 23 НК РФ. Таким образом, довод заявителя, что все документы Архивного фонда ОАО РАО "ЕЭС России" находятся на хранении в ЗАО "СпецГарант" и ОАО "ФСК ЕЭС" не может и не могло повлиять на процесс передачи (непередачи) документов в Архив работниками РАО, как и проконтролировать данный процесс, необоснован.

Кроме того, согласно пунктам 1 и 3 статьи 93 Кодекса должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у проверяемого лица необходимые для проверки документы посредством вручения этому лицу (его представителю) требования о представлении документов. Лицо, получившее требование, представляет документы, которые были истребованы в ходе налоговой проверки, в течение 10 дней со дня вручения соответствующего требования или в тот же срок сообщает, что не располагает истребуемыми документами (информацией). Отказ проверяемого лица от представления запрашиваемых при проведении налоговой проверки документов или непредставление их в установленные сроки признаются налоговым правонарушением и влекут ответственность, предусмотренную статьей 126 Кодекса. Следовательно, поскольку выставленные инспекцией требования соответствуют положениям Кодекса, у заявителя не было правовых оснований для их неисполнения.

Кроме того, в соответствии со статьей 89 НК РФ, предметом выездной налоговой проверки является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов. В свою очередь, под правильностью исчисления и уплаты налогов подразумевается, в том числе, правильность применения налогоплательщиком соответствующей налоговой ставки. Вместе с тем, налоговому органу в целях налогового контроля за правильностью исчисления единого социального налога необходимы запрашиваемые первичные документы в силу следующего. Положением главы 24 Кодекса установлена обязанность налогоплательщика-организации включать данные о суммах исчисленных, а также уплаченных авансовых платежей по ЕСН, данные о сумме налогового вычета, данные о суммах фактически уплаченных страховых взносов в расчет, представляемый в налоговые органы (пункт 3 статьи 243 НК РФ). При этом согласно пункту 4 статьи 243 НК РФ налогоплательщики обязаны вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм налога, относящегося к ним, а также сумм налоговых вычетов по каждому физическому лицу, в пользу которого осуществлялись выплаты. В соответствии с названной нормой Кодекса и в целях обеспечения учета налогоплательщиками сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм единого социального налога, относящегося к ним, а также сумм налогового вычета по каждому физическому лицу, в

пользу которого осуществлялись выплаты, Приказом МНС РФ от 21.02.2002 N БГ-3-05/91 утверждена форма индивидуальной карточки учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм начисленного единого социального налога, а также сумм налогового вычета, порядок ее заполнения. Статьей 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" предусмотрено, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

В соответствии с Альбомом унифицированных форм первичной учетной документации, разработанным на основании Постановления Правительства РФ от 07.07.1997 N 835 "О первичных учетных документах" и утвержденным Постановлением Госкомстата России от 05.01.2004 N 1, к учету использования рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда относятся:

- расчетно-платежная ведомость;
- расчетная ведомость;
- платежная ведомость;
- лицевой счет.

Таким образом, расчетно-платежная ведомость, расчетная ведомость, лицевой счет входят в перечень первичных документов, принимаемых к учету. По наличию ведомостей оценивается соответствие первичных документов законодательству Российской Федерации, в частности, соответствие понесенных расходов на оплату труда критерию документальной подтвержденности. Формы N Т-49, Т-51, Т-53 являются первичными учетными документами, предназначенными для учета в целях налогообложения прибыли расходов на оплату труда. При расчете заработной платы всех сотрудников за месяц и ее выдачи используется расчетно-платежная ведомость формы N 49. Кроме того, расчетно-платежная ведомость служит регистром аналитического учета расчетов с работниками по оплате труда.

Для отнесения начисленной оплаты труда на издержки производства составляется ведомость ее распределения по направлениям затрат. От суммы начисленной оплаты труда производят отчисления по установленной ставке в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Фонды обязательного медицинского страхования. Отчисления в фонды включаются в затраты на производство.

Кроме того, лицевые счета открываются на каждого работника при приеме на работу на основе приказа о приеме и личной карточки работника. Записи всех видов начислений и удержаний из заработной платы производятся на основании первичных документов по учету выработки и выполненных работ, отработанного времени и документов на разные виды оплат. Следовательно, лицевой счет является единственной формой, в которой наиболее полно отражается вся информация о начисленных и удержанных суммах, пособиях по временной нетрудоспособности, льготах по налогу на доходы, на основании лицевого счета составляется расчетная или расчетно-платежная ведомость. Лицевые счета хранятся 75 лет и часто служат единственным основанием для выдачи архивных справок о полученной ранее работниками заработной плате. Из указанных норм следует, что сумма налога, подлежащая уплате, исчисляется на основе истребуемых налоговым органом первичных документов и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением. Таким образом, без документального подтверждения исчисления суммы налога налогоплательщик не может надлежащим образом исполнить обязанность по уплате налога.

Между тем, заявителем документально не подтвержден факт отсутствия и невозможность предоставления запрашиваемых документов. Заявитель в обоснование своей позиции с одной стороны указывает, что в соответствии с договором об оказании услуг от 30.06.2008 б/н, заключенным между ОАО РАО "ЕЭС России" и ЗАО

"СпецГарант", последний осуществляет хранение и охрану документов Архивного фонда ОАО РАО "ЕЭС России". В то же время, заявитель сам утверждает, что согласно письму ЗАО "СпецГарант" от 05.04.2010 N 2.7-55 (т. 70, л.д. 3) запрашиваемые документы не выявлены, в бухгалтерском учете ОАО "РАО ЕЭС" России велись только в электронном виде, программный продукт на хранение в ЗАО "СпецГарант" не передавался. Соответственно, документы при реорганизации ОАО РАО "ЕЭС России" были по передаточному акту переданы ОАО "ФСК ЕЭС" как правопреемнику согласно статьям 50 НК РФ и 58 ГК РФ. Таким образом, обществом документально не подтверждено фактическое отсутствие запрашиваемых инспекцией документов.

Довод заявителя, что нарушения, изложенные в п. 2.3.2 Акта, отсутствуют в описательной части решения, однако сумма штрафных санкций указана в итоговой части решения от 19.08.2010 N 03-1-21/217, не соответствует действительности, так как в пункте 3.2 оспариваемого решения на страницах 1099 - 1106 изложены вышеуказанные нарушения, возражения заявителя на них, а также обоснованная позиция инспекции по представленным возражениям. Таким образом, в соответствии со статьей 126 Кодекса непредставление в установленный срок ОАО "ФСК ЕЭС" в налоговые органы документов и (или) иных сведений повлекло наложение штрафа в размере 50 рублей за каждый непредставленный документ, в соответствии с чем сумма штрафа составила 77 800 руб. ((300 руб. (6 док. x 50 руб.) + 77 500 руб. (1 550 док. x 50 руб.)). Следовательно, Арбитражным судом г. Москвы при рассмотрении данного эпизода правильно применены нормы материального и процессуального права.

По пункту 3.4 мотивировочной части решения Инспекции.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу о том, что ОАО "ФСК ЕЭС" в нарушение пункта 1 статьи 236 и пунктов 1, 2 статьи 237 Кодекса не включило в налоговую базу для исчисления ЕСН выплаты в пользу физических лиц - работников общества, что привело к неуплате налога за 2008 год в сумме 3 468 622 рубля, в том числе: ФБ - 1 734 311 рублей, ФСС - 838 250 рублей, ФФОМС - 317 957 рублей, ТФОМС - 578 104 рубля. Заявитель не согласен с решением суда первой инстанции, указывая, что по мнению инспекции, единый социальный налог должен быть начислен на разницу между базой для исчисления единого социального налога, расходами на оплату труда по налогу на прибыль за минусом выплат, не отнесенных к расходам по прибыли, и базой для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное обеспечение. Арбитражный суд г. Москвы правомерно отказал Заявителю в удовлетворении требований по данному эпизоду, что подтверждается следующими обстоятельствами.

Согласно пункту 2 статьи 10 Федерального закона от 15.12.2001 N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" (далее - Закон N 167-ФЗ) объектом обложения страховыми взносами и базой для начисления страховых взносов являются объект налогообложения и налоговая база по единому социальному налогу, установленные главой 24 "Единый социальный налог" Кодекса. В соответствии с пунктом 3 статьи 24 Закона N 167-ФЗ страхователи обязаны вести учет сумм начисленных выплат и вознаграждений, составляющих базу для начисления страховых взносов и сумм страховых взносов, относящихся к указанной базе, по каждому физическому лицу, в пользу которого осуществлялись выплаты. Пунктом 1 статьи 237 Кодекса предусмотрено, что налоговая база по ЕСН у организаций определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных пунктом 1 статьи 236 Кодекса, начисленных налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц. В соответствии с пунктом 1 статьи 236 Кодекса объектом налогообложения для организаций признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям, адвокатам, нотариусам, занимающимся частной практикой), а также по авторским договорам. Пунктом 3 статьи

236 НК РФ определено, что указанные в пункте 1 этой 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, выплаты и вознаграждения, указанные в пункте 1 статьи 237 НК РФ, в виде полной или частичной оплаты товаров (работ, услуг, имущественных прав), предназначенных для физического лица - работника, не подлежат включению в налоговую базу при исчислении ЕСН в случае, если они отнесены:

- к расходам, не уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде;
- к выплатам, не подлежащим налогообложению ЕСН на основании норм статьи 238 Кодекса.

При отнесении выплат и вознаграждений к расходам, уменьшающим или не уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль, следует руководствоваться положениями главы 25 НК РФ. Условия отнесения выплат и вознаграждений в пользу работников на группу расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, установлены статьей 252 НК РФ. Расходы на эти выплаты должны быть экономически обоснованы, документально подтверждены и связаны с производством и реализацией, то есть с деятельностью, направленной на получение дохода. Согласно статье 255 НК РФ в расходы на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной форме, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом или условиями труда, в том числе премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

В соответствии с пунктом 4 статьи 243 Кодекса налогоплательщики обязаны вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм налога, относящегося к ним, а также сумм налоговых вычетов по каждому физическому лицу, в пользу которого осуществлялись выплаты. В Приказе Минфина РФ от 27.02.2006 N 30н "Об утверждении формы декларации по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование для лиц, производящих выплаты физическим лицам, и порядка ее заполнения" указано, что в разделе 2 по строкам 0100 - 0140 декларации отражается стоимостное выражение базы для начисления страховых взносов за расчетный период, при заполнении Раздела 2.3 декларации страхователь по строкам 010, 020, 030, 040 отражает показатели в целом по организации, включая данные по обособленным подразделениям, за которые организация производит уплату страховых взносов и представляет декларации по страховым взносам централизованно по месту своего нахождения, а также данные по тем обособленным подразделениям, которые имеют отдельный баланс, расчетный счет, начисляют выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц и исполняют обязанности организации по уплате страховых взносов и представлению декларации по этим платежам по месту нахождения таких обособленных подразделений. При определении налоговой базы учитываются любые выплаты и вознаграждения (за исключением сумм, указанных в статье 238 Кодекса) вне зависимости от формы, в которой осуществляются данные выплаты, в частности, полная или частичная оплата товаров (работ, услуг, имущественных прав), предназначенных для физического лица - работника, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в его интересах, оплата страховых взносов по договорам добровольного страхования (за исключением сумм страховых взносов, указанных в подпункте 7 пункта 1 статьи 238 Кодекса).

Материалами проверки установлено, что в соответствии с налоговой декларацией по единому социальному налогу (уточненной) за 2008 год база для исчисления единого социального налога по исполнительной дирекции ОАО РАО "ЕЭС России", по данным налогоплательщика, составила 3 350 320 023 руб. Однако при проверке сводных

ведомостей распределения затрат с данными налоговой декларации по единому социальному налогу за 2008 год расхождение составило 3 502 815 руб. Итого база для исчисления единого социального налога за 2008 год по исполнительной дирекции должна была составить 3 353 822 838 руб.

Таким образом, занижение базы по единому социальному налогу в 2008 году составило 3 502 815 руб. (3 353 822 838 руб. - 3 350 320 023 руб.). При этом на выставленное инспекцией требование N 380 от 05.04.2010 обществом письмом от 16.04.2010 N 06/596 (т. 70, л.д. 51) дано пояснение о невозможности представить пояснения по данному расхождению.

В рамках налоговой проверки установлено, что в соответствии с декларацией по единому социальному налогу для налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам за 2008 год по организации в целом (т. 70, л.д. 125 - 134), с учетом деклараций, представленных филиалами по месту постановки на учет в территориальные налоговые инспекции (т. 70, л.д. 59 - 115), база для исчисления единого социального налога по организации в целом составила 3 383 481 458 руб. (3 350 320 023 руб. база по исполнительной дирекции + 33 161 435 руб. база по филиалам). В связи с недостоверными данными, представленными обществом при проведении проверки единого социального налога, для расчета базы были использованы данные декларации по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование, так как база по ОПС не может быть больше базы по ЕСН.

Как установлено материалами проверки, в соответствии с декларацией по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование для лиц, производящих выплаты физическим лицам за 2008 год (т. 70, л.д. 116 - 124), налоговая база по обязательному пенсионному страхованию (ОПС) за 2008 год составила 3 408 883 825 руб., в том числе по филиалам в сумме 67 357 581 руб. В части исполнительной дирекции занижение налоговой базы по единому социальному налогу по данному основанию не выявлено. Таким образом, разница между базой декларации по единому социальному налогу для налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам, и базой по обязательному пенсионному страхованию для лиц, производящих выплаты физическим лицам в 2008 году, составила 25 402 367 руб. (3 408 883 825 руб. - 3 383 481 458 руб.). При этом общество письмом от 16.04.2010 N 06/596 в ответ на требование инспекции N 380 от 05.04.2010 пояснило, что не может произвести сверку показателя, отраженного по строке 010 раздела 2.3 декларации по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование (3 408 883 825 руб.), с показателями налоговой декларации по единому социальному налогу. Между тем, инспекцией в адрес заявителя направлялись требования о предоставлении документов от 10.08.2009 N 3, от 10.02.2010 N 277, от 04.03.2010 N 314, от 24.03.2010 N 327, в соответствии с которыми у общества запрашивались документы, необходимые для осуществления налоговой проверки правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты ЕСН, страховых взносов на ОПС за период с 01.01.2008 по 30.06.2008 (подробный перечень документов приведен в пункте 3.2 решения). Однако на вышеперечисленные требования заявителем не были представлены запрашиваемые документы. Позиция налогового органа относительно непредставления запрошенных по требованиям документов изложена в пункте 10 настоящего отзыва. В дополнение хотелось бы отметить, что уплата налога и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, а также представление отчетности по этим платежам производятся по суммам ЕСН и страховым взносам в ПФР, начисленным в целом по налогоплательщику. Показатели декларации формируются с учетом данных индивидуальных карточек учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм начисленного ЕСН, страховых взносов, которые ведутся отдельно по каждому физическому лицу, связанному с организацией трудовыми, авторскими, гражданско-правовыми договорами на выполнение работ (оказание услуг).

Порядок ведения индивидуальных карточек установлен Приказом МНС России от

27.07.2004 N САЭ-3-05/443 "Об утверждении форм индивидуальных и сводных карточек учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм начисленного единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (налогового вычета) и порядка их заполнения". Налоговая база определяется отдельно по каждому физическому лицу с начала налогового периода по истечении каждого месяца нарастающим итогом. Следовательно, для проверки показателей налоговой базы, правомерности использования льгот организации используют данные индивидуальных карточек и сводной формы первичного учета, в которой во исполнение пункта 4 статьи 243 НК РФ общество обязано вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм налога, относящихся к ним, сумм налоговых вычетов, сумм, не подлежащих налогообложению, налоговых льгот, других показателей, необходимых для расчета ЕСН по каждому физическому лицу, в пользу которого начислялись выплаты. Таким образом, несмотря на неоднократность истребования инспекцией документов, подтверждающих правомерность занижения налоговой базы по ЕСН, обществом они представлены не были.

Довод заявителя о том, что нарушения, изложенные в п. 2.3.5 Акта, отсутствуют в описательной части решения от 19.08.2010 N 03-1-21/217, однако сумма доначисленного налога указана в итоговой части решения, не соответствует действительности, так как в пункте 3.4 оспариваемого решения на страницах 1106-1115 изложены вышеуказанные нарушения, возражения заявителя на них, а также обоснованная позиция инспекции по представленным возражениям. С учетом изложенного, база для исчисления единого социального налога в 2008 году занижена на 28 905 182 руб. (25 402 367 + 3 502 815 руб.), неуплата налога составила 3 468 622 руб. Следовательно, Арбитражным судом г. Москвы при рассмотрении данного эпизода правильно применены нормы материального и процессуального права.

В части доводов апелляционной жалобы заявителя выводы суда первой инстанции являются обоснованными и правомерными, доводам заявителя и имеющимся в деле доказательствам дана надлежащая правовая оценка. У суда апелляционной инстанции отсутствуют основания для отмены решения суда первой инстанции в указанной части и удовлетворения апелляционной жалобы заявителя.

Госпошлина по апелляционной жалобе подлежит распределению в соответствии со статьей 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. С учетом изложенного и руководствуясь статьями 110, 266, 267, 268, 269, 270 и 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Девятый арбитражный апелляционный суд

постановил:

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 15.06.2012 г. по делу N А40-8920/11-116-23 изменить.

Отменить решение суда в части удовлетворения заявленных ОАО "ФСК ЕЭС" требований о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам N 4 от 19.08.2010 N 03-1-21/217 и решения Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 03.05.2011 N СА-А-9/7161@ в части выводов по пунктам 1.57 и 1.67 по взаимоотношениям с ООО "Инжиниринговый центр "Энерго", доначисления в связи с этими выводами сумм налога, пеней и штрафных санкций.

Отказать ОАО "ФСК ЕЭС" в удовлетворении заявленных требований о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам N 4 от 19.08.2010 N 03-1-21/217 и решения Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 03.05.2011 N СА-А-9/7161@ в части выводов по пунктам 1.57 и 1.67 по взаимоотношениям с ООО

"Инжиниринговый центр "Энерго", доначисления в связи с этими выводами сумм налога, пеней и штрафных санкций.

В остальной части решение суда оставить без изменения.

Взыскать с ОАО "ФСК ЕЭС" государственную пошлину в доход федерального бюджета в размере 2 000 руб. по апелляционной жалобе.

Постановление вступает в законную силу со дня принятия и может быть обжаловано в течение двух месяцев со дня изготовления в полном объеме в Федеральный арбитражный суд Московского округа.

Председательствующий судья
Р.Г.НАГАЕВ

Судьи
В.Я.ГОЛОБОРОДЬКО
Н.О.ОКУЛОВА
