

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 19 сентября 2012 г. по делу N А40-86299/11-20-363

Резолютивная часть постановления объявлена 17.09.2012.

Полный текст постановления изготовлен 19.09.2012.

Федеральный арбитражный суд Московского округа в составе:

председательствующего-судьи Черпухиной В.А.,

судей Алексеева С.В., Шишовой О.А.,

при участии в заседании:

от истца (заявителя) Добжинская М.А. - дов. от 14.12.2011

от ответчика (заинтересованного лица) Медведев С.И. дов. N 05-15/04/42978 от 30.11.2011, Французов А.В, дов. N 06-15/04/00326 от 11.01.2012, Сапаров П.С. дов. N 06-15/04/24671 от 23.07.2012,

от третьего лица УФНС России по г. Москве - Гущина А.Ю. дов. N 1 от 11.01.2012,

рассмотрев 17.09.2012. в судебном заседании кассационную

жалобу ООО "Развитие"

на решение от 21.02.2012

Арбитражного суда г. Москвы

принятое судьей Бедрацкой А.В.,

на постановление от 05.06.2012

Девятого арбитражного апелляционного суда,

принятое судьями Яковлевой Л.Г., Солоповой Е.А., Сафроновой М.С.,

по иску (заявлению) ООО "Развитие"

о признании решения недействительным

к ИФНС России N 30 по г. Москве, УФНС России по г. Москве

третье лицо ИФНС России N 21 по г. Москве; Компания с ограниченной ответственностью РАЭБУРН СЕРВИСЕЗ ЛИМИТЕД; РООИ "Надежда и Милосердие".

установил:

ООО "Развитие" (далее - общество, заявитель) (ОГРН 1097746716792) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании незаконными решения ИФНС России N 30 по г. Москве (далее - инспекция, налоговый орган) от 24.12.2010 N 208 "О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения" и решения УФНС России г. Москве (далее - Управление) от 03.06.2011 N 21-19/054390@.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 21.02.2012, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 05.06.2012 заявленные требования удовлетворены в части: признано недействительным решение в части начисления налога на добавленную стоимость на сумму 6 242 332 рублей, соответствующих сумм пени и штрафа; решение Управления в части, в которой не было отменено решение нижестоящего налогового органа о начислении налога на добавленную стоимость на сумму 6 242 332 рублей, соответствующих сумм пени и штрафа. В удовлетворении остальной части требований отказано.

Законность принятых судебных актов проверяется в порядке статей 284 и 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в связи с кассационной жалобой заявителя, в которых ставится вопрос об отмене принятых по делу судебных актов.

Заявитель в своей жалобе указывает на неправильное применение судами норм материального права, несоответствие выводов судов фактическим обстоятельствам дела в

части отказа в удовлетворении требований.

Инспекцией и Управлением представлены письменные пояснения на кассационную жалобу заявителя в порядке статьи 279 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, которые приобщены к материалам дела.

В заседании суда кассационной инстанции представитель заявителя поддержал доводы кассационной жалобы, представители налоговых органов возражали против ее удовлетворения.

Третьи лица в судебное заседание не явились, о месте и времени судебного разбирательства извещено надлежащим образом.

Изучив материалы дела, проверив соответствие выводов, содержащихся в обжалуемых судебных актах, имеющимся в материалах дела доказательствам, правильность применения судами норм материального и процессуального права, доводы кассационной жалобы и возражений относительно них, заслушав представителей лиц, участвующих в деле, суд кассационной инстанции не находит оснований для отмены обжалуемых судебных актов.

Как установлено судами и следует из материалов дела, по результатам камеральной налоговой проверки представленной заявителем налоговой декларации по НДС за 2 квартал 2010 года, инспекцией вынесено решение от 24.12.2010 N 208 "О привлечении общества к налоговой ответственности", предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации 24.12.2010 N 208, согласно которому признано неправомерным применение обществом налоговой льготы по НДС; взыскан НДС за 2 квартал 2010 г. в размере 35 691 417 руб.; начислены пени в размере 1 170 976 руб.; общество привлечено к налоговой ответственности в виде штрафа в размере 7 138 283 руб.

Решением УФНС России по г. Москве от 03.06.2011 N 21-19/054390@ указанный ненормативный акт инспекции оставлен без изменения, утвержден и вступил в силу.

Основанием для вынесения решения послужили выводы инспекции о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, связанной с уменьшением налоговых обязательств, вследствие неправомерного применения льготы, предусмотренной подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации, по предоставлению в субаренду недвижимого имущества, поскольку в ходе камеральной проверки установлены обстоятельства, свидетельствующие в своей совокупности об осуществлении обществом деятельности в интересах третьих лиц, в отношении которой в силу пункта 7 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации освобождение от налогообложения не применяется.

По выводам налогового органа, схема получения необоснованной налоговой выгоды, в которой используется общество, заключается в том, что ООО "Развитие", формально соответствующее предусмотренным абзацем 3 подпункта 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса условиям применения льготы (единственный учредитель - общественная организация инвалидов, уставный капитал - 10 000 рублей, численность инвалидов более 50 процентов, их доля в оплате труда составляет 25 процентов), искусственно введено в цепочку операций по сдаче недвижимого имущества в аренду в целях освобождения единственного источника дохода (выручки) - арендных платежей от обложения налогом на добавленную стоимость.

Инспекция со ссылкой на установленные ею в ходе проверки обстоятельства указывает на то, что целью привлечения инвалидов является не их социальная защита и обеспечение занятости с созданием соответствующих условий с учетом здоровья, на что направлено государственное налоговое стимулирование, а получение необоснованной налоговой выгоды в виде неправомерного освобождения выручки от налогообложения.

В обоснование данного утверждения, а также довода о том, что заявитель осуществляет деятельность, направленную на обеспечение вывода соответствующих сумм от обложения НДС, инспекция ссылается на следующие обстоятельства: отсутствие иной

деятельности ООО "Развитие", кроме передачи имущества в субаренду; фактическое осуществление всех хозяйственных операций, необходимых для субаренды, третьими лицами; транзитный характер расчетов; несопоставимый уровень стоимости имущества при получении его в аренду по сравнению с последующей передачей в субаренду; наличие четырех сотрудников общества, из них трое - инвалиды, невозможное для осуществления реальной хозяйственной деятельности при передаче имущества в субаренду более чем трем сотням субарендаторов; предельно низкий уровень оплаты труда в обществе; наличие посредника, осуществляющего все обязанности по взаимоотношениям с субарендаторами; дублирование основных функций инвалидов, числящихся сотрудниками общества, арендатором и агентом; осуществление агентом той же деятельности, связанной с тем же объектом недвижимости в предыдущих периодах в отношениях с другими арендаторами; наличие открытых расчетных счетов всех участников сделок (в том числе и ранее действовавших по аналогичной схеме) в одном и том же банке; вывод основной части дохода от сдачи объекта в субаренду под видом погашения собственных векселей в организацию, сдающую "нулевую" отчетность, при этом, общество не может пояснить основания для возникновения задолженности по векселям.

Указанные обстоятельства послужили основанием для обращения заявителя в суд с настоящим заявлением.

Судами установлено, что ООО "Развитие" является организацией, использующей труд инвалидов, единственным учредителем которой является Региональная общественная организация инвалидов "Надежда и Милосердие" с минимальным уставным капиталом - 10 000 рублей.

ООО "Развитие" заключен договор аренды с Компанией ОО "Раэбурн Сервисиз Лимитед", в соответствии с которым заявитель получил во временное пользование помещения в здании Торгового центра по адресу: г. Москва, ул. Кировоградская, д. 15 для последующей сдачи их в субаренду.

В целях получения права на заключение вышеуказанного договора аренды заявителем и иностранной компанией "Хэйленд Маркетинг Корпорэйшн" заключен договор купли-продажи опциона от 09.11.2009, согласно которому иностранная компания Хэйленд именуется первоначальным покупателем, а ООО "Развитие" новый покупатель. Помещения согласно договору должны были быть переданы в аренду в срок не позднее 01.12.2009 по акту приема-передачи. Период аренды помещений по договору аренды завершится 31.10.2010. В срок до 15.12.2009 новый покупатель обязуется выплатить первоначальному покупателю опционную премию в размере 627 000 000 рублей. Договором также предусмотрено, что оплата по настоящему договору может быть произведена путем передачи ценных бумаг, в том числе векселей, оплата приобретенного права осуществлена путем выпуска заявителем собственных векселей на сумму опционного контракта.

При этом договор купли-продажи опциона заключен 09.11.2009, а государственная регистрация заявителя осуществлена 16.11.2009, т.е. на момент заключения договора заявитель, как юридическое лицо не существовало.

Между ООО "Развитие" и ООО "Содействие" заключен агентский договор в целях осуществления последним поиска субарендаторов и заключения с ними договоров субаренды и сбора арендных платежей.

За сдачу в субаренду помещений за 2 квартал 2010 года заявитель получил 198 925 000 рублей (без НДС), что в 5 раз больше суммы арендной платы (даже с учетом НДС), которую заявитель уплачивает за аренду помещения. При этом согласно отчетам агента, получаемые денежные средства являются оплатой аренды, а не субаренды, что свидетельствует об отсутствии ООО "Развитие" в данных отношениях как субарендатора.

Данная сумма льготируется налогоплательщиком на основании абз. 3 пп. 2 п. 3 ст. 149 НК РФ.

Из анализа расчетных счетов ООО "Содействие" и ООО "Развитие" следует, что перечисление денежных средств носит транзитный характер, операций, связанных с осуществлением реальной хозяйственной деятельности ООО "Развитие" не производит, выручка, поступившая на счет общества от ООО "Содействие", перечисляется в адрес ООО "Реверс" (выступающей как агент Компании с ограниченной ответственностью РАЭБУРН СЕРВИСЕЗ ЛИМИТЕД) - как оплата за аренду и ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток" - как погашение собственных векселей - в размере 157 205 000 руб.

Общество связывает выпуск собственных векселей с расчетами, в частности, по договору опциона от 09.11.2009 (основные расчеты) на приобретение права, впоследствии реализованного путем заключения договоров субаренды. При этом векселя на общую сумму более 600 млн. рублей ничем не были обеспечены (общество, зарегистрированное в качестве юридического лица 16.11.2009, то есть за несколько дней до "покупки" первого (основного) опциона и менее, чем за месяц до заключения спорных сделок, располагало лишь уставным капиталом в 10 000 рублей).

В налоговой декларации за этот квартал по НДС обществом заявлена реализация услуг, не подлежащих налогообложению на основании подпункта 2 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации.

Отказывая в удовлетворении требований заявителя в части использования льготы, суды пришли к выводу о доказанности налоговым органом неправомерности использования обществом данной льготы и о получении налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в виде экономии на уплате НДС с арендных платежей, получаемых от субарендаторов.

Кассационная инстанция полагает, что данные выводы соответствуют материалам дела и законодательству, сделаны в соответствии со статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и правовой позицией, изложенной в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды".

В соответствии с абзацами 2, 3 подпункта 2 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) не подлежит налогообложению налогом на добавленную стоимость реализация (в том числе передача, выполнение, оказание для собственных нужд) товаров (за исключением подакцизных, минерального сырья и полезных ископаемых, а также других товаров по перечню, утвержденному Правительством Российской Федерации по представлению общероссийских общественных организаций инвалидов), работ, услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг), производимых и реализуемых организациями, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов (в том числе созданных как союзы общественных организаций инвалидов), если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 процентов, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25 процентов.

В силу части 1 статьи 56 Налогового кодекса Российской Федерации льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Подпунктом 2 пункта 1 названного ранее Постановления Пленума установлено, что под налоговой выгодой для целей указанного Постановления понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета.

Пунктом 3 Постановления разъяснено, что налоговая выгода может быть признана

необоснованной, в частности в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами.

Судами установлено, что общество состояло из 4 человек, из них 3 - инвалиды. Совместная зарплата инвалидов составила 15 500 рублей (4 500 + 4 500 + 6 500) и руководителя-неинвалида - 14 000 рублей.

То есть формальные условия для применения льготы заявителем соблюдены.

Суд кассационной инстанции полагает, что обстоятельства, установленные налоговым органом в ходе проверки и судами, свидетельствует, что защита прав и интересов инвалидов, обеспечение им равных с другими гражданами возможностей участия во всех сферах общественной жизни, явно не были в деятельности заявителя приоритетными.

Сумма заявленных льгот составила 198 925 000 рублей, а средства, направленные на оплату труда всех инвалидов - 15 500 рублей.

То есть налоговая выгода явно несоразмерна средствам, направленным на социальную поддержку наименее защищенных категорий граждан.

Таким образом, при выплате заработной платы инвалидам в размере приближенном к минимальному пределу минимального размера оплаты труда, организация имеет фонд оплаты труда инвалидов больше 25 процентов от общего фонда оплаты труда, заработная плата руководителя сопоставима с общей заработной платой всех остальных сотрудников вместе взятых. То есть, все показатели, позволяющие организации льготировать налог на добавленную стоимость, стремятся к минимальному значению, что свидетельствует о создании формального основания для получения льготы.

Налоговая выгода может быть признана обоснованной с учетом правовых позиций, изложенных в названном Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации. При этом следует учитывать, что статус общественной организации инвалидов не может использоваться преимущественно для получения налоговой выгоды, как это имело место в данной ситуации.

Установленные судами обстоятельства свидетельствуют о том, что основной целью деятельности организации фактически являлось получение доходов, а не обеспечение инвалидам равных с другими гражданами возможностей участия во всех сферах общественной жизни и их общественной интеграции.

Кассационная инстанция согласна с выводом судов, поскольку организация, для которой деятельность, связанная с получением дохода, является приоритетной по отношению к уставной деятельности, не вправе применять льготу, предусмотренную подпунктом 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса.

Установленные судами данные фактические обстоятельства соответствуют материалам дела и не подлежат переоценке в суде кассационной инстанции в силу ч. 2 ст. 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Иная оценка заявителем установленных судами обстоятельств не свидетельствует о судебной ошибке.

Судебные акты в этой части являются законными и обоснованными, поэтому кассационная жалоба заявителя удовлетворению не подлежит.

Правомерным является вывод судов и в части признания оспариваемого решения недействительным в части доначисления НДС в сумме 6 242 332 рублей, начисления соответствующих сумм пени и штрафа, поскольку налоговым органом при доначислении сумм НДС не учтено право налогоплательщика на применение налогового вычета по НДС.

Суды, руководствуясь подпунктами 1, 2 пункта 2 статьи 171 Кодекса, учитывая, что налогоплательщик в оспариваемый период осуществлял операции, подлежащие налогообложению НДС, следовательно, он вправе принять к вычету НДС по товарам (работам, услугам), приобретаемым для осуществления указанных операций,

проанализировав декларации по НДС за 2 квартал 2010 года, в соответствии с которой сумма НДС по приобретенным товарам (работам, услугам) составила 6 242 332 рублей (услуги аренды) и документы, подтверждающие право заявителя на применение налогового вычета по НДС в размере 6 242 332 рублей, пришли к выводу о том, что в ходе проверки налоговый орган должен был уменьшить сумму доначисленного к уплате НДС на сумму налоговых вычетов (6 242 332 рублей), которые были заявлены обществом в налоговой декларации за 2 квартал 2010 года, и исходя из получившейся суммы начислить пени и определить сумму штрафа по пункту 1 статьи 122 Кодекса.

Таким образом, суды пришли к обоснованному выводу о том, что оспариваемое решение в части доначисления НДС в сумме 6 242 332 рублей, начисления соответствующих сумм пени и штрафа не соответствует законодательству о налогах и сборах и подлежит признанию недействительным.

В данном случае сумма налоговых вычетов по приобретенным товарам была отражена в декларации, подтверждена соответствующими счетами-фактурами, к которым претензий у налогового органа не было, но в связи с ошибочным заявлением льготы, не была заявлена в разделе налоговых вычетов.

В этой части судебные акты не обжалуются.

Суд кассационной инстанции считает, что судами первой и апелляционной инстанций на основании полного и всестороннего исследования содержащихся в материалах дела документов, установлены имеющие значение для дела обстоятельства, полно, всесторонне и объективно исследованы доказательства в их совокупности и взаимной связи, с учетом доводов и возражений, приводимых сторонами, исходя из положений статей 65, 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, и сделаны правильные выводы, основанные на правильном применении норм материального и процессуального права.

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

Оснований, предусмотренных статьей 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации для отмены судебных актов, не имеется.

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

постановил:

решение Арбитражного суда г. Москвы от 21.02.2012 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 05.06.2012 оставить без изменения, кассационную жалобу ООО "Развитие" - без удовлетворения.

Председательствующий судья
В.А.ЧЕРПУХИНА

Судьи
С.В.АЛЕКСЕЕВ
О.А.ШИШОВА
