



# ДЕВЯТНАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

---

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ

05 марта 2013 года  
город Воронеж

Дело № А64-682/2012

Резолютивная часть постановления объявлена 26 февраля 2013 года  
Полный текст постановления изготовлен 05 марта 2013 года

Девятнадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:  
председательствующего судьи Михайловой Т.Л.,  
судей: Ольшанской Н.А.,  
Скрынникова В.А.,  
при ведении протокола судебного заседания секретарем Бутыриной Е.А.,  
рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Басстрой» на решение арбитражного суда Тамбовской области от 27.07.2012 по делу № А64-682/2012 (судья Малина Е.В.), принятое по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Басстрой» (ОГРН 1046882290421) к инспекции Федеральной налоговой службы по г. Тамбову о признании недействительным решения,

при участии в судебном заседании:  
от инспекции Федеральной налоговой службы по г. Тамбову: Бич В.С., заместителя начальника юридического отдела по доверенности №05-24/029695 от 27.12.2012; Качкиной Е.А., заместителя начальника юридического отдела УФНС России по Тамбовской области по доверенности от 28.12.2012 № 05-24/029834;  
от общества с ограниченной ответственностью «Басстрой»: Поповой И.С., представителя по доверенности от 29.10.2012; Ереминой Л.Н., представителя по доверенности от 29.10.2012,

**УСТАНОВИЛ:**

Общество с ограниченной ответственностью «Басстрой» (далее – общество «Басстрой», общество, налогоплательщик) обратилось в арбитражный суд Тамбовской области с заявлением к инспекции Федеральной налоговой службы по г. Тамбову (далее – инспекция, налоговый орган) о признании незаконным решения от 26.09.2011 № 19-24/62 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на прибыль в сумме 6 183 824 руб., пеней по налогу на прибыль в сумме 1 665 076 руб., штрафа по налогу на прибыль в сумме 1 201 505 руб., налога на добавленную стоимость в сумме 4 922 196 руб., пеней по налогу на добавленную стоимость в сумме 1 331 627 руб., штрафа по налогу на добавленную стоимость в сумме 749 850 руб.

Решением арбитражного суда Тамбовской области от 27.07.2012 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Налогоплательщик, не согласившись с вынесенным судебным актом, обратился с апелляционной жалобой, в которой просит отменить решение суда первой инстанции, заявленные требования удовлетворить.

В обоснование апелляционной жалобы общество «Басстрой» указывает на то, что суд области, делая на основе показаний допрошенных налоговым органом свидетелей - работников общества, представителей заказчиков, генподрядчиков вывод о том, что все работы выполнялись обществом собственными силами, без привлечения субподрядных организаций, вместе с тем, не дал оценку доводам общества о том, что из показаний свидетелей не усматривается, были ли они осведомлены о полном объеме работ по каждому из объектов, а также о том, что данные лица могли не знать, в силу ограниченности своей деловой компетенции, тех обстоятельств, о которых их допрашивали.

Ссылаясь на то, что среднесписочная численность общества составляла 19 человек, а материальная база состояла из трех транспортных средств: грузопассажирского автомобиля «Газель», автокрана и экскаватора-погрузчика «Беларусь», общество настаивает, что оно не могло самостоятельно выполнить весь объем взятых на себя обязательств по исполнению государственных и муниципальных заказов на выполнение строительно-подрядных работ, между тем, как указывает общество, налоговым органом и судом было установлено, что эти работы фактически выполнены и переданы государственным и муниципальным заказчикам.

Также общество не согласно с выводом суда первой инстанции о том, что факт передачи заказчикам выполненных работ раньше, чем они были приняты от субподрядчика, противоречит общепринятому и логичному поведению сторон в аналогичных реальных гражданских отношениях, и требованиям гражданского законодательства. Общество ссылается на то,

что даты, проставленные на актах приемки выполненных работ, свидетельствует лишь о фиксации сторонами качества выполненных работ, а не о дате приемки этих работ.

Доказывая свою осмотрительность и добросовестность в выборе контрагентов – субподрядчиков, общество указывает на то, что при выборе контрагентов им были получены на обозрение выписка из единого государственного реестра юридических лиц, приказы о назначении руководителей, паспорта руководителей, свидетельства о присвоении ИНН руководителям, свидетельства о государственной регистрации юридических лиц и постановке их на налоговый учет, лицензии на строительные работы, что, как считает общество, является достаточным для установления правоспособности организации – контрагента и наличия у нее возможности выполнить поручаемые ей работы.

Также общество не согласно с результатами почерковедческой экспертизы, ссылаясь на то, что подписи, переданные на экспертизу, несопоставимы по виду документов.

В отношении общества «Монолит» налогоплательщик ссылается на то, что отрицание руководителем общества-контрагента причастности к финансово-хозяйственной деятельности указанного общества может свидетельствовать о желании руководителя уйти от ответственности за совершенные им нарушения.

Недостатки в товарной накладной, по мнению общества, не опровергают факта передачи товара.

Также налогоплательщик ссылается на то, что вывод суда первой инстанции о проценте снижения стоимости выполненных работ по обществу «Форум» является необоснованным.

Не соглашаясь с выводом суда о неиспользовании обществом в основном производстве модулей, приобретенных по счету-фактуре № 22 от 24.11.2008, налогоплательщик указывает, что после перемножения базисной цены на соответствующие коэффициенты и индексы получается конечная цена единицы изделия, которая соответствует цене в счете-фактуре.

В отношении выводов суда первой инстанции об отсутствии у обществ «ЛК-Профиль» и «Премиум» необходимых ресурсов для выполнения строительных работ, налогоплательщик указывает, что контрагенты, при наличии у них лицензий на выполнение строительных работ, могли арендовать необходимую технику и трудовые ресурсы.

Налоговый орган в представленном отзыве возражал против доводов апелляционной жалобы, считая его законным и обоснованным, в связи с чем просил обжалуемое решение оставить без изменения, а апелляционную жалобу без удовлетворения.

При этом инспекция указывает на то, что в ходе проверки установлено необоснованное предъявление обществом расходов по налогу на прибыль и налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость по организациям –

контрагентам, которые не обладали необходимыми материальными и трудовыми ресурсами для выполнения строительных работ.

В ходе рассмотрения дела в суде апелляционной инстанции от налогового органа поступило заявление о фальсификации доказательств, в котором инспекция просила проверить достоверность представленных обществом «Басстрой» ответов на запросы от обществ «Премиум» от 12.09.2012, «ЛК Профиль» от 25.09.2012, «Форум» от 25.09.2012, подписанные от имени руководителей этих организаций Шершенем А.В., Матвиевской Е.В.

Налогоплательщик в представленном отзыве на заявление о фальсификации доказательств заявил о своем согласии на исключение из числа доказательств по делу ответов на запросы обществ «Премиум» от 12.09.2012, «ЛК-Профиль» от 25.09.2012, «Форум» от 25.09.2012, подписанные от имени руководителей этих организаций Шершенем А.В., Матвиевской Е.В. и указал, что считает необходимым продолжить рассмотрение апелляционной жалобы по существу без указанных доказательств.

В указанной связи представители налогового органа отказались от заявления о фальсификации доказательств.

Суд апелляционной инстанции протокольным определением удовлетворил заявление об исключении из числа доказательств по делу представленных в материалы дела ответов, полученных на запросы общества «Басстрой», от общества «Премиум» от 12.09.2012, от общества «ЛК-Профиль» от 25.09.2012, от общества «Форум» от 25.09.2012, подписанные от имени руководителей этих организаций Шершенем А.В., Матвиевской Е.В.

Изучив материалы дела, обсудив доводы, изложенные в апелляционной жалобе, а также заслушав пояснения представителей лиц, участвующих в деле, суд апелляционной инстанции пришел к выводу, что решение суда первой инстанции подлежит отмене в части.

Как следует из материалов дела, инспекцией Федеральной налоговой службы по г. Тамбову на основании решения начальника инспекции от 18.03.2011 № 19-24/35 была проведена выездная налоговая проверка общества с ограниченной ответственностью «Басстрой» по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (перечисления) налогов, в том числе налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость за период с 01.01.2008 по 31.12.2009.

По результатам проверки составлен акт от 30.08.2011 № 19-24/61 и вынесено решение от 26.09.2011 № 19-24/62 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, в соответствии с которым общество «Басстрой» привлечено к налоговой ответственности, в том числе, предусмотренной пунктом 1 статьи 122

Налогового кодекса Российской Федерации за неполную уплату налога на прибыль в виде штрафа в сумме 1 201 505 руб., за неполную уплату налога на добавленную стоимость в виде штрафа в сумме 749 850 руб.

Также обществу «Басстрой» предложено уплатить налог на прибыль в сумме 6 183 824 руб., налог на добавленную стоимость в сумме 4 922 196 руб., пени по налогу на прибыль в сумме 1 665 076 руб., пени по налогу на добавленную стоимость в сумме 1 331 627 руб.

Основанием для привлечения к ответственности, доначисления налога на добавленную стоимость, налога на прибыль и соответствующих пеней послужили выводы налогового органа о необоснованном завышении налогоплательщиком расходов для целей налогообложения прибыли по взаимоотношениям с обществами «Элайм», «Монолит», «Форум», «ЛК-Профиль», «Премиум» а также о необоснованном завышении налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость со стоимости строительно-монтажных работ, выполненных указанными контрагентами, и приобретенных у них строительных материалов. В ходе проверки налоговым органом установлено, что представленные обществом документы по взаимоотношениям с данными контрагентами содержат недостоверные сведения, действия налогоплательщика носят недобросовестный характер и направлены на получение необоснованной налоговой выгоды.

Решением управление Федеральной налоговой службы по Тамбовской области от 22.11.2011 № 11-10/132, принятым по апелляционной жалобе общества, решение инспекции оставлено без изменения.

Не согласившись с решением инспекции (в части), налогоплательщик обратился с соответствующим заявлением в суд.

Отказывая в удовлетворении требований, суд первой инстанции исходил из того, документы, представленные обществом в подтверждение расходов и вычетов, содержат противоречивую информацию, в связи с чем не подтверждают обоснованность расходов и вычетов. Суд согласился с выводами инспекции о создании налогоплательщиком схемы ухода от налогообложения и обогащения за счет бюджета, указав при этом, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода преимущественно за счет налоговой выгоды при отсутствии намерения осуществлять экономическую деятельность.

При этом суд исходил из следующих фактических обстоятельств дела.

В период с 2008-2009 годы обществом «Басстрой» были заключены договоры подряда на выполнение различных подрядных и строительно-монтажных работ с рядом организаций, являвшихся государственными и муниципальными заказчиками (генеральными подрядчиками) на строительстве объектов, финансируемых за счет государственных (муниципальных) бюджетов: муниципальным учреждением «Инвестиционно-строительный центр г. Тамбова «Инвестор», обществом с ограниченной ответственностью фирма «Югспецстрой», Тамбовским

областным государственным унитарным предприятием «Водгазхоз», открытым акционерным обществом «СМП-534», муниципальным учреждением «Дирекция капитального строительства и реконструкции», товариществом собственников жилья «Надежда», открытым акционерным обществом «Тамбовоблгаз», обществом с ограниченной ответственностью «Строительное управление «Донское», открытым акционерным обществом «Передвижная механизированная колонна – 1», областным государственным учреждением «УКС Липецкой области», организацией «Фонд возрождения Мучкапа» администрации г. Мучкапа Тамбовской области, которые выступили в качестве заказчиков (генеральных подрядчиков).

С целью исполнения договоров с перечисленными заказчиками (генеральными подрядчиками) обществом «Басстрой» были заключены договоры подряда (субподряда) с рядом привлеченных организаций: обществами с ограниченной ответственностью «Элайм», «Форум», «Премиум», «Монолит», «ЛК-Профиль».

В частности, с обществом с ограниченной ответственностью «Элайм» были заключены:

- договор подряда № 10 от 21.05.2008 на бестраншейную прокладку трубопровода из полиэтиленовых труб диаметром 200 мм, цена договора 1 060 000 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 161 695 руб.);

- договор подряда № 19 от 01.07.2008 на отделочные, сантехнические работы и монтаж пожарной сигнализации на объекте «Баня на 24 места» в р.п. Мучкапский Тамбовской области «Физкультурно-досуговый центр по ул. Парковой», цена договора 915 365,74 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 139 632,06 руб.);

- договор подряда № 15 от 18.06.2008 на бестраншейную прокладку газопровода среднего давления от точки врезки в существующий газопровод до площадки тракторного производства ЗАО «Агротехмаш-Т» по ул. Монтажников, д.8., цена договора 2 100 000 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 320 339 руб.);

- договор подряда № 32 от 01.09.2008 на капитальный ремонт систем тепло-водоснабжения, ремонт фасада, кровли в жилом доме по ул. Мичуринской, д. 153, г.Тамбова, цена договора 1 268 002 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 193 424 руб.);

- договор подряда № 51 от 10.11.2008 на продавливание грунта методом горизонтального бурения по объекту «Канализование р.п.Добринка Липецкой области», цена договора 1 901 019,94 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 289 986,09 руб.);

- договор подряда № 48 от 10.10.2008 на устройство подземных переходов методом горизонтального бурения в р.п. Новая Ляда Тамбовского района, цена договора 1 111 665,91 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 169 576,16 руб.).

- договор подряда № 48 от 10.10.2008 на работы по устройству подземных переходов методом горизонтального бурения в границах улиц М.Горького, Набережной, Лермонтовской, К.Маркса в г.Тамбове (сети водопровода по ул. Комсомольская), цена договора 2 670 269,66 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 407 329,27 руб.).

- договор на выполнение субподрядных работ № 62 от 01.12.2008 на работы по устройству ливневой и хозяйственно-бытовой канализации к жилому дому по улице М.Горького, д. 20 методом горизонтально-направленного бурения (прокола) г. Тамбов, цена договора 365 796,45 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 55 799,56 руб.).

- договор подряда № 65 от 10.12.2008 на капитальный ремонт сети водоснабжения стадиона «Спартак», цена договора 586 324,34 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 89 439,31 руб.).

Согласно указанным договорам подряда, общество «Басстрой» (подрядчик) поручило, а общество «Элайм» (субподрядчик) обязалось выполнить по заданию подрядчика работу (строительно-монтажные работы) и сдать ее результат подрядчику, а подрядчик обязался принять результат работы и оплатить его.

В качестве доказательств исполнения условий договоров обществом представлены в материалы дела соответствующие первичные документы (справки о стоимости работ, акты о приемке выполненных работ).

В процессе судебного рассмотрения дела обществом «Басстрой» дополнительно был представлен договор субподряда с обществом «Виюс» № 9 от 21.05.2008 на выполнение работ по строительству административного здания следственного изолятора на 600 мест в г. Мичуринск Тамбовской области, цена договора 2 300 000 руб., счет-фактура № 16 от 20.06.2008 на сумму 2 300 000 руб., в т.ч. налог на добавленную стоимость 350 847 руб., справка о стоимости выполненных работ от 23.06.2008, справка о стоимости выполненных работ от 20.06.2008, акт о приемке выполненных работ от 23.06.08, акт № 1 от 20.06.2008 о приемке выполненных работ в подтверждение выполнения обществом «Элайм» работ по бестраншейной прокладке трубопровода из полиэтиленовых труб диаметром 200 мм при работах по устройству переходов в грунтах для бестраншейного трубопровода на объекте, расположенном в г. Мичуринске Тамбовской области по ул. Гастелло.

При проведении выездной проверки налоговым органом было установлено, что в договоре подряда № 10 от 21.05.2008 на бестраншейную прокладку трубопровода из полиэтиленовых труб диаметром 200 мм, цена договора 1 060 000 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 161 695 руб.) объект не был указан, в акте о приемке выполненных работ № 1 и справке о стоимости выполненных работ и затрат № 1 от 23.06.2008 информация об адресе стройки, информация об инвесторе (заказчике) данных работ отсутствовала.

В ходе налоговой проверки сотрудником УНП УВД по Тамбовской области Дробышевым А.Е., принимавшим участие в проверке, были взяты

объяснения у должностных лиц организаций-заказчиков и генподрядчиков по вопросу взаимоотношений с обществом «Басстрой», а также у работников обществом «Басстрой».

Из показаний работников общества следует, что работы преимущественно производились работниками и техникой общества «Басстрой», за исключением непродолжительного привлечения со стороны сварщиков, экскаватора, грузовых самосвалов.

Из показаний должностных лиц генподрядчиков-заказчиков следует, что все работы по договору субподряда выполнялись техникой и работниками общества «Басстрой», согласования с генподрядчиком субподрядных организаций не производилось.

Проведенный налоговым органом анализ объемов выполненных работ по договорам и счетам-фактурам (актам выполненных работ) субподрядчика общества «Элайм» с объемами выполненных работ по счетам-фактурам (актам выполненных работ) заказчиков общества (генеральных подрядчиков) общества «Басстрой» показал несоответствие данных по выполнению работ, а именно: часть работ заказчику сдана обществом «Басстрой» раньше, чем эти работы приняты от субподрядчиков, объемы принятых работ отличаются от объемов, переданных заказчику.

В других случаях частичная приемка результатов выполненных работ происходила по цепочке: заказчик - общество «Басстрой» - общество «Элайм» в один день.

Также инспекцией установлено несоответствие видов сданных обществом «Элайм» работ видам работ сданных обществу «Басстрой» заказчикам и генподрядчикам.

Кроме того, в результате проведения экспертизы было установлено, что в имеющихся у общества «Басстрой» документах общества «Элайм» (договоры, акты о приемке выполненных работ, справки о стоимости выполненных работ, счета-фактуры) подписи от имени генеральных директоров и главных бухгалтеров общества «Элайм» Алимовой Ольгой Николаевной (до 3 квартала 2008 года) и Потаповой Натальей Александровной (с декабря 2008 года по октябрь 2009 года) выполнены не названными лицами.

Согласно заключению эксперта от 18.08.2011 № 1520/0, подписи от имени Алимовой О.Н., расположенные в представленных на экспертизу документах (договорах, счетах-фактурах, накладных, справках) выполнены не Алимовой, а другим лицом. Подписи от имени Потаповой Н.А. в 2008 году выполнены частично самой Потаповой Н.А., а в частичном - не Потаповой, а другим лицом. За 2009 год подписи выполнены не Потаповой Н.А., а другим лицом.

Опрошенная Потапова Н.А. показала, что она являлась руководителем и главным бухгалтером общества «Элайм» с декабря 2008 года по декабрь 2009 года включительно. До нее генеральным директором общества «Элайм» являлась Алимова О.Н. С кем общество «Элайм» заключало



договоры на выполнение подрядных и субподрядных работ, она не помнит. Общество «Басстрой» и его директора Богданова С.Ю. она не помнит, указывает, что, возможно, обществом «Элайм» с обществом «Басстрой» также заключались договоры, но на каких конкретно объектах выполнялись работы обществом «Элайм» для общества «Басстрой» - не помнит.

Допросить Алимову О.Н. в ходе проверки налоговому органу не представилось возможным.

Согласно информации инспекции Федеральной налоговой службы по Октябрьскому району г. Пензы от 06.04.2011 № 19-24/5558, общество «Элайм» не отчитывается в налоговый орган, последняя отчетность представлена за 3 квартал 2009 года; общество не имеет имущества и транспортных средств, среднесписочная численность работников в 2008-2009 годах составляла 4 человека.

Конкурсный управляющий общества «Элайм» Ратников В.В. сообщил о том, что руководителя и учредителя общества «Элайм», а также его бухгалтерскую документацию выявить не удалось.

Из пояснений генерального директора общества «Басстрой» Богданова С.Ю. по вопросу взаимоотношений с обществом «Элайм» следует, что представителем от общества «Элайм» выступал Владимир Воробьев, возраст около 60 лет, у которого была своя бригада, точное количество работников которой вспомнить затруднился. Как в настоящий момент связаться с Воробьевым, тоже вспомнить затруднился. То, что руководителями данного общества в 2008-2009 годах являлись Алимова О.Н. и Потапова Н.А. он знал, но личных контактов с ними не имел, как и с другими должностными лицами общества. Все необходимые документы представлял В.Воробьев.

Судом в процессе рассмотрения дела был допрошен свидетель Воробьев В.И., который по существу заданных вопросов пояснил, что с 2008 года он работал в акционерном обществе «Комбинат Красный Строитель» в г. Воскресенске Московской области. Во время очередной поездки в мае 2008 года в г. Тамбов, Воробьев узнал, что требуется наладка машины для бестраншейной прокладки труб, имеющейся у общества «Элайм», возможно, данная машина находилась в аренде у общества «Элайм». Офис указанной организации располагался на пер. Защитный, на первом этаже здания, на открытой площадке у здания офиса находилась машина. Для осмотра указанной машины, Воробьев пригласил знакомых работников общества «Комбинат Красный Строитель». В процессе наладки машины он познакомился с директором общества «Элайм» Алимовой О.Н., которая предложила ему работу в качестве прораба в обществе «Элайм». На должность прораба общества «Басстрой» Воробьев был оформлен приказом, но с прежнего места работы он не уволился, а регулярно ездил в г. Воскресенск. В бригаде Воробьева работали: Иванов И.Б., Филькин Н. (машинисты), Орлов С.В., Клубникин В.В., Аносов И. (операторы и рабочие). На выполнение строительных работ договоры также заключались и с обществом «Басстрой», директора которого Воробьев знает давно. По

выполнении определенного объема работ составлялась документация, которая подписывалась Алимовой О.Н., передавалась обществу «Басстрой» как Алимовой О.А., так и Воробьевым В.И. Полномочий на подписание каких-либо документов у него не было, выдавалась ли ему доверенность на представление интересов общества «Элайм», он не помнит. Также Воробьев указал, что при выполнении строительных работ на объектах иногда была не только его бригада, но и другие рабочие, каких организаций - он не знает. С 2009 года Воробьев не находится в штате работников общества «Элайм». В обществе «Элайм» проработал с мая 2008 года до конца года, потом еще сентябре в 2009 года.

К показаниям указанного свидетеля суд отнесся критически, поскольку какого-либо документального подтверждения нахождения указанного свидетеля в рамках трудовых отношений с обществом «Элайм» на обозрение суда не представлено.

С учетом представленных доказательств суд первой инстанции пришел к выводу, что общество «Элайм» имеет признаки анонимной структуры, в частности, по юридическому адресу не находится; лица, указанные в Едином государственном реестре юридических лиц в качестве руководителей данных организаций, являются номинальными руководителями, при опросе они отрицали подписание документов, касающихся их финансово-хозяйственной деятельности; регистрация юридического лица осуществлялась за денежное вознаграждение; среднесписочная численность работников составляет 0 или 1 человек; заработная плата не начислялась или начислялась в минимальном размере.

Также судом учтено, что материалами проверки подтверждено отсутствие у контрагента специализированной материально-технической базы, трудовых ресурсов, необходимой для выполнения строительно-монтажных работ.

Как указал суд, при отсутствии складских, организационных ресурсов, материальной базы, общество «Элайм» не могло в выполнять одновременно в период с 27.05.2008 по 23.06.2008 работы в г. Мичуринске на объекте строительство следственного изолятора, а также в период с 18.06.2008 по 20.08.2008 в г. Тамбове на объекте газопровод закрытого акционерного общества «Агротехмаш», а в период с 01.07.2008 по 23.07.2008 в р.п. Мучкапский на объекте «Физкультурно-досуговый центр по ул. Парковой) одновременно.

Также суд первой инстанции указал, что из анализа движения денежных средств по расчетным счетам общества «Элайм» и его контрагентов следует, что за период с 01.01.2008 по 31.12.2009 по расчетному счету общества «Элайм» прошло более 1,1 млрд. руб. Списание денежных средств осуществлялось на расчетные счета юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, а также по чековой книжке физическими лицами с назначением для расчетов с поставщиками. В 2008 году физическими лицами снято 85 млн. руб., в 2009 году - более 45 млн. руб. Денежные средства перечислялись на карточные счета физических лиц

либо на расчетные счета аналогичных организаций, имеющих признаки «проблемных» налогоплательщиков. При проведении проверки налоговым органом было установлено, что наибольшие суммы были сняты со счета общества физическими лицами Москвичевым И.М. – 32 млн. руб., Бочаровым Р.С. – более 43 млн. руб., Балкиным А.Н. – более 23 млн. руб., которые при их опросе показали, что снимали наличные денежные средства и передавали их иным лицам.

При этом, при многомиллионных оборотах по расчетному счету у общества «Элайм» отсутствовали расходы на ведение хозяйственной деятельности (плата за электроэнергию, арендная плата, оплата арендованных транспортных средств, складских помещений и т.п.).

В отношении контрагента – общества с ограниченной ответственностью «Форум» суд на основании документов, представленных инспекцией, установил следующее.

Обществом «Басстрой» 19.11.2008 заключен государственный контракт на выполнение подрядных работ по объекту «Сети внешнего инженерного обеспечения жилых кварталов в границах улиц М.Горького, Набережной, Лермонтовской, К.Маркса г. Тамбова» (с учетом дополнительного соглашения № 1 от 25.11.2008), государственным заказчиком которого выступало управление инвестиций Тамбовской области, заказчиком-застройщиком – муниципальное учреждение «Инвестиционный строительный центр г. Тамбова «Инвестор», цена контракта - 21 763 344 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость).

Согласно пункту 4.3.9. государственного контракта, заключенного с вышеуказанным заказчиком, привлечение субподрядных организаций допускается по предварительному согласованию с заказчиком, причем общество «Басстрой» обязано было согласовывать с заказчиком выбор субподрядных организаций, предмет и условия договоров субподряда, срок выполнения работ.

17.11.2008 обществом «Басстрой» заключен договор субподряда с обществом «Форум», согласно которому общество «Форум» (субподрядчик) обязалось по заданию подрядчика выполнить работы по устройству сети внешнего инженерного обеспечения кварталов в границах улиц М.Горького, Набережной, Лермонтовской, К. Маркса г. Тамбова на объекте «Протаскивание трубы диаметром 800 мм по ул.Набережной», цена договора 3 857 743 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 588 469 руб.).

Таким образом, договор субподряда заключен ранее государственного контракта № 505/02 от 19.11.2008.

В качестве доказательств исполнения условий договоров обществом «Басстрой» представлены справки о стоимости работ, акты о приемке выполненных работ, при этом согласно справке о стоимости выполненных работ и затрат и актам о приемке выполненных работ сдача объекта субподрядчиком произведена 30.11.2008.

Сдача указанного объема работ по государственному контракту, частично выполненных силами субподрядчика общества «Форум», произведена обществом «Басстрой», как это следует из акта о приемке выполненных работ № 1, справки о стоимости выполненных работ и затрат № 1 на общую сумму 3 857 743 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 588 469 руб.), произведена 28.11.2008, то есть, приемка выполненных работ заказчиком-застройщиком (муниципальным учреждением «Инвестиционный строительный центр г. Тамбова «Инвестор») произведена ранее, чем данные работы были сданы субподрядчиком (обществом «Форум») подрядчику (обществу «Басстрой»).

Виды выполненных работ обществом «Форум» в количестве 9 наименований полностью совпали с видами работ, отраженными в акте от 28.11.2008. При этом в акте от 28.11. 2008 отражена стоимость работ 4 012 053,23 руб., однако, данные работы были снижены на 4 % и составили 3 857 743,49 руб.

Из показаний свидетелей - главного специалиста муниципального учреждения «Инвестиционный строительный центр г. Тамбова «Инвестор» Колмакова А.М., прораба Еремина С.В., работников общества «Басстрой» следует, что все работы, за исключением работ по сварке канализационной трубы диаметром 800 мм, были выполнены работниками общества «Басстрой».

Также обществом «Форум» на основании товарной накладной № 22 от 24.11.2008 была произведена поставка обществу «Басстрой» модуля диаметром 800 мм, длина 2 м, на оплату которого выставлен счет-фактура № 22 от 24.11.2008 на сумму 1 568 000 руб., в том числе налог на добавленную стоимость – 239 186 руб.

Суд первой инстанции на основании анализа материалов дела пришел к выводу о том, что материалами дела не подтверждается наличие и использование в основном производстве модулей диаметром 800 мм длиной 2 м в количестве 49 штук по цене за 1 штуку 27 118,65 руб. на сумму 1 568 000 руб., приобретенных по счету-фактуре № 22 от 24.11.2008, исходя из противоречивости представленных документов.

Оплата за приобретенные товарно-материальные ценности и выполнение работ производилась заявителем безналичным путем и зачетом сумм по услуге генподряда. По состоянию на 31.12.2009 у общества «Басстрой» имеется кредитовое сальдо в размере 322 722 руб.

Налог на добавленную стоимость, уплаченный в рамках указанных договоров контрагентам, заявлен налогоплательщиком к вычету по счету-фактуре № 24 от 28.11.2008 на сумму 3 857 743 руб., в том числе налог на добавленную стоимость 588 469 руб.; затраты отнесены в состав расходов по налогу на прибыль.

Инспекция установила, что общество «Форум» имеет признаки «фирмы-однодневки»: организация зарегистрирована по адресу «массовой регистрации» юридических лиц, не находится по юридическому адресу, основные средства на балансе отсутствуют, численность работников

отсутствует. Организация в настоящее время не отчитывается, последняя отчетность представлена в инспекцию за 4 квартал 2009 года, операции по счетам налогоплательщика приостановлены в 2009 году. Учредителем общества «Форум» является Морозов Андрей Сергеевич, являющийся одновременно учредителем и руководителем более 10 организаций, генеральным директором – Матвиевская Елена Валерьевна являющаяся одновременно руководителем и учредителем более 10 организаций.

В отношении контрагента – общества с ограниченной ответственностью «Премиум» суд установил следующее.

В рамках исполнения государственного контракта на выполнение подрядных работ по объекту «Сети внешнего инженерного обеспечения жилых кварталов в границах улиц М.Горького, Набережной, Лермонтовской, К.Маркса г. Тамбова» (с учетом дополнительного соглашения № 1 от 25.11.2008), заключенного обществом «Басстрой» 19.11.2008 с государственным заказчиком - Управлением инвестиций Тамбовской области (заказчик-застройщик – муниципальное учреждение «Инвестиционный строительный центр г. Тамбова «Инвестор»), обществом «Басстрой» был заключен договор субподряда от 01.07.2009 с обществом «Премиум», согласно которому общество «Премиум» (субподрядчик) обязалось по заданию подрядчика выполнить работы по устройству сети внешнего инженерного обеспечения кварталов в границах улиц М.Горького, Набережной, Лермонтовской, К. Маркса г. Тамбова на объекте «Реконструкция канализационного коллектора диаметром 1000 по ул. Набережная», цена договора 2 073 403 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 316 282 руб.).

Согласно справке о стоимости выполненных работ и затрат и актам о приемке выполненных работ, сдача объекта субподрядчиком обществу «Басстрой» произведена 15.07.2009.

Также 30.07.2009 обществом «Басстрой» заключается договор субподряда с обществом «Премиум», согласно которому общество «Премиум» (субподрядчик) обязалось по заданию подрядчика выполнить работы по канализированию р.п. Добринка с очистными сооружениями Липецкой области на объекте «Подводящие и отводящие трубопроводы КНС 4,2» от 30.07.2009, цена договора 1 416 055 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 216 008 руб.).

Согласно справке о стоимости выполненных работ и затрат и акту о приемке выполненных работ сдача объекта субподрядчиком произведена 25.08.2009.

Заказчиком по данному объекту выступало областное государственное учреждение «УКС Липецкой области» генеральным подрядчиком являлось общество фирма «Югспецстрой», согласно заключенному с обществом «Басстрой» договору подряда № 9 от 22.07.2005.

Согласно сведениям, полученным от заказчиков, общество не согласовывало и не направляло в адрес заказчика сведений о привлечении к подрядным работам общества «Премиум».

Сдача объема работ по договору, выполненных силами субподрядчика общества «Премиум», произведена обществом «Басстрой» 25.08.2009 согласно акту о приемке выполненных работ № 9 и справке о стоимости выполненных работ и затрат № 12 на сумму 1 666 480 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 254 209 руб.).

Оплата за приобретенные товарно-материальные ценности и выполненные работы производилась безналичным путем; по состоянию на 31.12.2009 у общества «Басстрой» имеется кредитовое сальдо в сумме 2 349 458 руб.

Инспекция установила, что общество «Премиум» имеет признаки «фирмы-однодневки»: организация зарегистрирована по адресу «массовой регистрации» юридических лиц, не находится по юридическому адресу, основные средства на балансе отсутствуют, численность работников отсутствует. Организация в настоящее время не отчитывается, последняя отчетность представлена в инспекцию за 1 полугодие 2010 года. Учредителем и руководителем общества «Премиум» является Шершень Анатолий Витальевич, являющийся одновременно учредителем и руководителем 5 организаций.

Из показаний свидетелей - главного специалиста муниципального учреждения «Инвестиционный строительный центр г. Тамбова «Инвестор»» Колмакова А.М., прораба Еремина С.В., работников общества «Басстрой» следует, что все работы, за исключением работ по сварке канализационной трубы диаметром 800 мм, были выполнены работниками общества «Басстрой».

Судом также установлено, что акт о приемке выполненных работ от 15.07.2009 на сумму 2 073 403 руб., составленный обществом «Басстрой» с обществом «Премиум», не совпадает по видам работ, отраженным в акте № 4 от 15.07.2009 на сумму 3 741 406,49 руб. (а именно содержит указания на ряд работ, не отраженных в указанном акте). Часть работ, сделанных, как указывает общество «Басстрой», обществом «Премиум», была принята заказчиком в августе 2008 года; такие виды работ, как прокол (продавливание без разработки грунта) требует наличие у организации специальной техники, которая, по данным налогового органа, у общества «Премиум» отсутствует.

В отношении контрагента – общества с ограниченной ответственностью «Монолит» суд установил следующее.

Обществом «Басстрой» были заключены с обществом «Монолит» договоры подряда:

- на выполнение работ по монтажу очистных сооружений «БИО-100» КНС в р.п. Мучкапский Тамбовской области на объекте «Физкультурно-досуговый центр по улице Парковой» № 2-е от 29.02.2008, цена договора

357 267 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 54 498 руб.). Заказчиком по данному объекту является Фонд «Возрождение Мучкапа», как это следует из договора подряда № 20 от 29.02.2008 на сумму 357 267 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 54 598 руб.);

- на выполнение субподрядных работ № 4-е от 11.03.2008 по прокладке сетей внешнего инженерного обеспечения жилых кварталов в границах улиц М.Горького, Набережной, Ленинградской, К.Маркса г. Тамбова (устройство водовода по ул. Ленинградской), цена договора – 439 626,43 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 67 061,66 руб.). Генеральным подрядчиком по данному объекту является открытое акционерное общество «Передвижная механизированная колонна - 1» согласно заключенному с обществом «Басстрой» договору на выполнение субподрядных работ от 11.03.2008 общей стоимостью 1 438 042 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость).

Кроме того, от имени общества «Монолит» обществу «Басстрой» производилась поставка товарно-материальных ценностей (песка строительного, щебня для дорожного строительства, трубы ЧШГ, резиновых уплотнителей и прочего), в отношении чего судом первой инстанции отмечено, что из товарных накладных № 9 от 18.01.2008, № 17 от 25.03.2008, № 21 от 31.03.2008, № 51 от 15.04.2008, № 64 от 25.03.2008, № 79 от 25.06.2008 следует, что грузоотправителем является общество «Монолит» (г. Москва, ул. Ямского поля, 3д 17/19). В графе «отпуск груза» произвел отражена подпись и расшифровка подписи - Ольшанский В.М.; в графе груз принял отражена подпись без указания должности и расшифровки подписи лица, принявшего груз. Указанные товарные накладные не содержат сведений о транспортной накладной, в графе «основание» не указан номер договора, по которому осуществляется поставка. Сам Ольшанский В.М отрицает свое отношение в деятельности указанной организации.

На основании счета-фактуры № 47 от 15.04.2008 общество «Монолит» поставило в адрес общества «Басстрой» трубу чугунную, кольцо ж/б, люки, резиновые уплотнители, кольца, оприходованные по приходному ордеру № 16 от 15.04.2008. По акту на списание материалов от 30.05.2008 общество «Басстрой» произвело списание указанных товарно-материальных ценностей на объект р.п. Добринка на выполнение работ по канализированию, выставив в адрес общества с ограниченной ответственностью фирма «Югспецстрой» счет-фактуру № 15 от 26.05.2008.

Проанализировав данные документы, суд области установил, что они имеют противоречия, не позволяющие установить фактическое использование этих материалов при осуществлении работ по канализированию в р.п. Добринка.

Кроме этого, по договору субподряда № 4-с от 11.03.2008 на сумму 439 626,43 руб. общество «Монолит» были выполнены работы по устройству водовода по ул. Ленинградской, факт принятия данных работ подтвержден

актом от 25.03.2008 на оплату которых выставлен счет-фактура № 14 от 25.03.2008 на сумму 439 626,43 руб.

Указанные работы по своему объему не совпадают с видами работ, отраженными в акте № 1 приемки выполненных работ открытым акционерным обществом «Передвижная механизированная колонна -1» от 25.03.2008, счет-фактура № 6 от 25.03.2008.

Общество в отношении указанного противоречия пояснило, что работы, выполненные обществом «Монолит» по договору субподряда № 4-с от 11.03.2008, впоследствии были приняты заказчиком по двум актам: № 1 от 25.03.2008 и № 2 от 21.04.2008.

Оплата за выполненные работы и поставленные товары произведена частично взаимозачетом взаимных требований. По состоянию на 31.12.2009 у общества «Басстрой» имеется кредитовое сальдо (неоплаченная задолженность) в сумме 3 202 726 руб., в отношении которой общество пояснило, что по договору об уступке права требования от 30.12.2010 право требования оплаты 3 202 726,04 руб. передано от общества «Монолит» обществу с ограниченной ответственностью «Партнер».

Документы, заявленные обществом в обоснование произведенных расходов (договоры, акты о приемке выполненных работ, справки о стоимости выполненных работ, счета-фактуры, товарные, накладные), подписаны от имени общества «Монолит» генеральным директором и главным бухгалтером Ольшанским Вячеславом Михайловичем.

Согласно показаниям Ольшанского В.М., работающего в настоящее время водителем, он никогда не являлся директором общества «Монолит» и свои документы (паспорт) никому не передавал для регистрации данной организации. Ольшанский В.М. сообщил, что у него украли паспорт в 2002 году, о чем он заявлял в органы внутренних дел; впоследствии паспорт ему подбросили.

Заключением эксперта от 18.08.2011 № 1520/01 установлено, что подписи от имени Ольшанского В.М., расположенные в представленных на экспертизу документах, выполнены не Ольшанским В.М., а другим лицом.

Генеральный директор Богданов С.Ю. по вопросу взаимоотношений с обществом «Монолит» показал, что не помнит, кто являлся представителем общества «Монолит», связывался с ним по телефону, иногда встречался лично на объектах. Документы по взаимоотношениям предоставлялись лично представителем, либо по почте. С должностными лицами общества контактов не имел, в том числе с руководителем Ольшанским В.М. Оплата за выполненные работы производилась частично взаимозачетом (на каких условиях точно не помнит), часть задолженности до настоящего времени не погашена, из-за отсутствия денежных средств. За время сотрудничества общество «Монолит» выполняло в поселке Мучкапский работы экскаватора с длинной стрелой и вибрационного оборудования, по ул. Ленинградской г. Тамбова - прокладку водопровода с использованием оборудованием общества «Басстрой».



Инспекция установила, что общество «Монолит» имеет признаки «фирмы-однодневки»: организация не находится по юридическому адресу, деятельность не осуществляет, офисных и иных помещений не арендует. Основные средства на балансе отсутствуют, численность работников отсутствует. Последняя отчетность представлена в инспекцию за 2 квартал 2006 года, отчетность с момента регистрации представлялась нулевой.

В договорах поставки, заключенных с обществом «Монолит», были отражены данные расчетного счета, открытого в КБ «Аскания Траст» (ООО) г. Москва, операции по которому были приостановлены.

Судом в процессе рассмотрения дела установлено, что согласно документам, представленным к проверке, заключение договоров субподряда и приемка результатов выполненных строительно-монтажных работ по цепочке: общество с ограниченной ответственностью «Передвижная механизированная колонна -1» - общество «Басстрой» - общество «Монолит», а также организация «Фонд возрождения Мучкапа» - общество «Басстрой» - общество «Монолит» произведены в один день (11.03.2008 и 25.03.2008 соответственно, а также 29.02.2008 и 17.03.2008 соответственно). Вид выполненных субподрядчиком работ полностью совпадает с видом работ, принятых заказчиком у общества «Басстрой». При этом, ни договором подряда № 20 от 29.02.2008, ни договором от 11.03.2008 № 4-с возможность привлечения других субподрядных организаций не предусмотрена.

Должностные лица заказчиков подтвердили, что работы выполнялись самостоятельно силами общества «Басстрой», без привлечения субподрядных организаций. Данные обстоятельства также подтверждены пояснениями работников самого общества «Басстрой».

В отношении контрагента – общества с ограниченной ответственностью «ЛК-Профиль» судом установлено следующее.

С целью исполнения государственного контракта от 19.11.2008 на выполнение подрядных работ по объекту «Сети внешнего инженерного обеспечения жилых кварталов в границах улиц М.Горького, Набережной, Лермонтовской, К.Маркса г. Тамбова» (с учетом дополнительного соглашения № 1 от 25.11.2008) обществом «Басстрой» был заключен договор субподряда с обществом «ЛК-Профиль», согласно которому субподрядчик обязался по заданию подрядчика выполнить работы по устройству сети внешнего инженерного обеспечения кварталов в границах улиц М.Горького, Набережной, Лермонтовской, К. Маркса г. Тамбова на объекте «Протаскивание трубы диаметром 800 мм по ул.Набережной», цена договора 8 000 000 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 1 220 339 руб.).

Согласно справке о стоимости выполненных работ и затрат и актам о приемке выполненных работ сдача объекта субподрядчиком произведена 25.05.2009 на сумму 3 857 743 руб., в том числе налог на добавленную

стоимость 588 469 руб., 25.07.2009 на сумму 718 300 руб., в том числе налог на добавленную стоимость 109 571 руб.

Сдача указанного объема работ по государственному контракту, частично выполненных силами субподрядчика общества «ЛК-Профиль», произведена обществом «Басстрой» 25.05.2009 согласно акту о приемке выполненных работ № 1, справке о стоимости выполненных работ и затрат № 1 на общую сумму 11 758 593 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость 1 793 684 руб.) и 25.07.2009 согласно акту о приемке выполненных работ № 5, справке о стоимости выполненных работ и затрат № 5 на общую сумму 1 751 442 руб., в том числе налог на добавленную стоимость 267 169 руб.

Таким образом, как установил суд, приемка выполненных работ заказчиком-застройщиком (муниципальным учреждением «Инвестиционный строительный центр г. Тамбова «Инвестор») произведена в тот же день, что и данные работы были сданы субподрядчиком - обществом «ЛК-Профиль» подрядчику - обществу «Басстрой».

Также от имени общества «ЛК-Профиль» на основании счетов-фактур № 629 от 06.04.2009 на сумму 703 274 руб., в том числе налог на добавленную стоимость 107 279 руб., № 649 от 03.06.2009 на сумму 706 372 руб., в том числе налог на добавленную стоимость 107 752 руб. поставлены товарно-материальные ценности: трубы SDR 21 ПЭ 80 d 400 мм в количестве 121 м, отводы ПЭ 100 диам. 800 мм в количестве 3 штуки.

Расчеты за приобретенные товарно-материальные ценности и выполненные работы произведены в полном объеме.

Суд первой инстанции, оценивая обоснованность включения в состав расходов затрат на приобретение перечисленных товарно-материальных ценностей в сумме 1 194 615 руб. и налоговых вычетов в сумме 215 031 руб. установил, что согласно представленным пояснениям общества до апреля 2012 года приобретенные материальные ценности находились на складе и реализованы были только в апреле 2012 года. Между тем, в 2009 году указанные затраты полностью отнесены налогоплательщиком в состав прямых расходов, принимаемых для целей налогообложения по налогу на прибыль за 2009 год, в связи с чем суд указал, что общество не могло в спорный период времени включать в состав расходов и налоговых вычетов расходы на приобретение товарно-материальных ценностей, которые не участвовали в производственной деятельности предприятия и фактически были реализованы только в 2012 году.

Помимо этого, суд установил, что общество «ЛК-Профиль» имеет признаки «фирмы-однодневки»: организация зарегистрирована по адресу «массовой регистрации» юридических лиц, не находится по юридическому адресу, основные средства на балансе отсутствуют, численность работников отсутствует. Организация в настоящее время не отчитывается, последняя отчетность представлена в инспекцию за 4 квартал 2009 года, операции по счетам общества приостановлены в 2009 году. Учредителем и

руководителем общества «ЛК-Профиль» является Матвиевская Елена Валерьевна, являющаяся одновременно учредителем и руководителем более 10 организаций.

Руководитель общества «Басстрой» Богданов С.Б. пояснил, что представителем от общества «ЛК-Профиль» выступал человек по имени Александр, которого познакомила с ним девушка по имени Надя, представившаяся менеджером этих обществ, соответственно, они и были инициаторами взаимоотношений. Связь с Александром он поддерживает до настоящего времени только по телефону, лично с ним не встречался. С должностными лицами вышеуказанного общества, зарегистрированного на территории Воронежской области, личных контактов не имел, их фамилии и иные данные сейчас вспомнить затрудняется. Документы по взаимоотношениям привозил и отвозил его друг Чурилов Виктор Иванович. Куда конкретно в Воронежской области он ездил, сейчас вспомнить не может. За время сотрудничества вышеуказанное общество выполняло работы по протаскиванию труб своей техникой.

Оценив перечисленные обстоятельства в совокупности в соответствии с требованиями статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд области согласился с выводом налогового органа о том, что общество не подтвердило хозяйственные отношения с организациями-контрагентами, документооборот и расчеты между налогоплательщиком и спорными контрагентами носят формальный характер и направлены не на ведение реальной хозяйственной деятельности, а на выведение денежных средств из оборота.

Суд апелляционной инстанции, соглашаясь с выводами суда первой инстанции в отношении доначисления налога на добавленную стоимость, исходит из следующего.

Под налогоплательщиками налога на добавленную стоимость статья 143 Налогового кодекса Российской Федерации понимает организации, индивидуальных предпринимателей и лиц, признаваемых налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, определяемых в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 4 статьи 166 Налогового кодекса сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется налогоплательщиками по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1 - 3 пункта 1 статьи 146 настоящего Кодекса, момент определения налоговой базы которых, установленный статьей 167 настоящего Кодекса, относится к соответствующему налоговому периоду, с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу в соответствующем налоговом периоде.

В силу статьи 171 Налогового кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные налоговые вычеты.

Статьями 171, 172 Налогового кодекса (в редакции, действующей с 01.01.2006) установлено, что вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации либо уплаченные при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации товаров, приобретаемых для осуществления производственной деятельности, перепродажи или иных операций, признаваемых объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость.

Основанием для уменьшения подлежащих уплате сумм налога на установленные налоговые вычеты являются, в соответствии со статьей 168, 169 Налогового кодекса, счета-фактуры, выставленные поставщиками при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), расчетные документы и первичные учетные документы, в которых соответствующая сумма налога выделена отдельной строкой.

Согласно пункту 1 статьи 169 Налогового кодекса счета-фактуры являются документами, служащими основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению в порядке, предусмотренном главой 21 Налогового кодекса.

К оформлению счетов-фактур налоговым законодательством предъявляется ряд требований, в том числе, они должны содержать реквизиты, определенные статьей 169 Налогового Кодекса, включающие: порядковый номер и дату выписки счета-фактуры; наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя; наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя; номер платежно-расчетного документа в случае получения авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг); наименование поставляемых (отгружаемых) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг) и единицы измерения (при возможности ее указания); количество (объем) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (работ, услуг) исходя из принятых по нему единиц измерения (при возможности их указания); цену (тариф) за единицу измерения (при возможности ее указания); стоимость товаров (работ, услуг) за все количество поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре (выполненных работ, оказанных услуг) без налога; налоговую ставку; сумму налога, предъявляемую покупателю товаров (работ, услуг); стоимость всего количества поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг) с учетом суммы налога; подписи руководителя и главного бухгалтера организации или иного уполномоченного лица.

Счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением установленного порядка, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету.

Также не могут являться основанием для налогового вычета документы, содержащие недостоверные сведения.

Из изложенных правовых норм следует, что для налогоплательщиков налога на добавленную стоимость право на применение налогового вычета по налогу возникает при соблюдении следующих условий: товары, работы и услуги должны быть приобретены для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с главой 21 Налогового кодекса Российской Федерации и поставлены на учет; у налогоплательщика имеются счета-фактуры, соответствующие требованиям статьи 169 Налогового кодекса, и первичные документы с выделенной в них отдельной строкой суммой налога на добавленную стоимость, оформленные в соответствии со статьей 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ. Данные документы должны достоверно подтверждать факт совершения соответствующих хозяйственных операций.

При этом названные положения законодательства позволяют сделать вывод о том, что обязанность подтверждать правомерность и обоснованность налоговых вычетов первичной документацией лежит на налогоплательщике - покупателе товаров, (работ, услуг), имущественных прав, поскольку именно он выступает субъектом, применяющим при исчислении итоговой суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате в бюджет, вычетов сумм налога, начисленных поставщиком.

В то же время суд не должен ограничиваться проверкой формального соответствия представленных налогоплательщиком документов требованиям Налогового кодекса, а должен оценить все доказательства по делу в совокупности и во взаимосвязи с целью исключения внутренних противоречий и расхождений между ними.

В этой связи представление полного пакета документов, соответствующих требованиям статей Налогового кодекса Российской Федерации, не влечет автоматического права на налоговые вычеты и возмещение налога на добавленную стоимость.

Согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в определениях от 08.04.2004 № 169-О и от 04.11.2004 № 324-О, заключенные налогоплательщиком сделки должны не только формально соответствовать законодательству, но и не вступать в противоречие с общим запретом недобросовестного осуществления прав налогоплательщиком.

В соответствии с разъяснением, данным в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», налоговая выгода не может быть

признана обоснованной, если учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, а выгода получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

При этом вывод о необоснованности налоговой выгоды должен быть основан на объективной информации, с бесспорностью подтверждающей, что действия налогоплательщика не имели разумной деловой цели, а были направлены исключительно на создание благоприятных налоговых последствий.

Действующее законодательство возлагает на налоговые органы обязанность доказывать недобросовестность налогоплательщика. Согласно статье 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать те обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований или возражений. При этом пунктом 1 названной статьи и пунктом 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого решения, возложена на орган, который принял решение.

Исследовав материалы дела, суд апелляционной инстанции приходит к выводу о том, что налоговым органом доказан факт направленности действий налогоплательщика на получение необоснованной налоговой выгоды, поскольку все перечисленные сделки заключены им преимущественно с недобросовестными контрагентами, уклоняющимися от исполнения своих налоговых обязанностей; общество, исходя из пояснений его руководителя относительно заключения сделок с перечисленными контрагентами и их исполнения, не приложило достаточных усилий для установления добросовестности контрагентов и вело себя неосмотрительно при осуществлении своей хозяйственной деятельности, избирая в качестве контрагентов преимущественно организации, обладающие признаками «фирм-однодневок».

На основании изложенного, судом первой инстанции правомерно отказано налогоплательщику в удовлетворении заявленных требований о признании недействительным решения инспекции № 19-24/62 от 26.09.2011 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 4 922 196 руб., в том числе: по обществу с ограниченной ответственностью «Элайм» - 1 994 407 руб., по обществу с ограниченной ответственностью «Форум» - 827 655 руб., по обществу с ограниченной ответственностью «Премиум» - 532 290 руб., по обществу с ограниченной ответственностью «Монолит» - 654 773 руб., по обществу с ограниченной ответственностью «ЛК-Профиль» - 913 071 руб.; пеней по налогу на добавленную стоимость в сумме 1 331 627 руб.; штрафа за неуплату налога на добавленную стоимость в сумме 749 850 руб.

Что касается налога на прибыль, то в указанной части апелляционная коллегия не может согласиться с обоснованностью доначисления налогоплательщику налога на прибыль в сумме 6 183 824 руб., пеней по налогу на прибыль в сумме 1 665 076 руб., штрафа по налогу на прибыль в сумме 1 201 505 руб.

Налогоплательщиками налога на прибыль организаций статьей 246 Налогового кодекса признаются российские организации и иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации.

В соответствии со статьей 247 Налогового кодекса объектом обложения налогом на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком, под которой понимаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, в порядке, определяемом главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации.

В силу пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса в целях исчисления налога на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

При этом, под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В частности, статьей 9 Федерального закона № 129-ФЗ от 21.11.1996 «О бухгалтерском учете» установлено, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать обязательные реквизиты, указанные в пункте 2 статьи 9 того же Федерального закона: наименование документа; дату составления документа; наименование организации, от имени которой составлен документ; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении; наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления; личные подписи указанных лиц.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Понятие экономическая оправданность затрат налоговым

законодательством не определено, в то же время, сложившаяся судебная практика исходит из того, что под экономически оправданными затратами понимаются расходы, направленные на получение доходов и обусловленные спецификой осуществляемой налогоплательщиком деятельности.

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Из изложенных правовых норм следует, что для налогоплательщиков налога на прибыль условиями отнесения затрат на себестоимость продукции (работ, услуг) является возможность на основании имеющихся у налогоплательщика документов, оформленных в соответствии с законодательством Российской Федерации, сделать однозначный вывод о том, что расходы на приобретение товаров (работ, услуг) фактически понесены и они обусловлены осуществляемой деятельностью. Также во внимание должны приниматься представленные налогоплательщиком доказательства в подтверждение несения затрат и их размера, которые подлежат правовой оценке в совокупности.

Как следует из оспариваемого решения, основанием для доначисления налога на прибыль в сумме 6 183 824 руб., послужил вывод инспекции о неправомерности заявленных обществом расходов по налогу на прибыль в сумме 27 345 541 руб., в том числе: по обществу с ограниченной ответственностью «Элайм» - 11 080 036 руб., по обществу с ограниченной ответственностью «Форум» - 4 598 088 руб., по обществу с ограниченной ответственностью «Премиум» - 2 957 168 руб., по обществу с ограниченной ответственностью «Монолит» - 3 637 631 руб., по обществу с ограниченной ответственностью «ЛК-Профиль» - 5 072 618 руб.

Основанием для указанных доначислений послужили выводы налогового органа о необоснованности учета в целях налогообложения расходов, подтверждаемых документами организаций, имеющих признаки «фирм-однодневок», так как указанные расходы не могли быть произведены налогоплательщиком применительно к названным организациям.

Как установил налоговый орган в результате опросов в качестве свидетелей работников общества «Басстрой» и его контрагентов-подрядчиков, работы, указанные в документах, выставленных от имени обществ «Элайм», «Форум», «Премиум», «Монолит», «ЛК-Профиль», были выполнены преимущественно самим обществом «Басстрой».

С этим выводом налогового органа согласился и суд области, отказывая налогоплательщику в удовлетворении его требований в части налога на прибыль.

Между тем, судом при оценке обстоятельств, касающихся правомерности произведенных налоговым органом доначислений по налогу на прибыль, не было учтено следующее.



Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в пункте 3 Постановления от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» указал, 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 (целями делового характера). При этом в пункте 7 указанного Постановления установлено, что если суд на основании оценки представленных налоговым органом и налогоплательщиком доказательств придет к выводу о том, что налогоплательщик для целей налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет объем прав и обязанностей налогоплательщика, исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции.

Данная правовая позиция подлежит применению налоговым органом не только в случае непредставления налогоплательщиком для налоговой проверки первичных бухгалтерских документов, подтверждающих совершенные им хозяйственные операции, на что неоднократно указывал Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации (постановления от 19.07.2011 № 1621/11, от 10.04.2012 № 16282/11), но и в иных ситуациях, когда довод инспекции о недостоверности документов приводит к исключению из состава расходов налогоплательщика значительной части материальных затрат, что влечет искажение реального размера налоговых обязательств.

В силу названных норм Налогового кодекса и правовых позиций Высшего Арбитражного Суда, сформулированных в Постановлении 12.10.2006 № 53, определение размера налоговых обязательств при наличии сомнений в обоснованности налоговой выгоды должно производиться с учетом реального характера сделки и ее действительного экономического смысла.

Согласно правовой позиции, изложенной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 03.07.2012 № 2341/12 применительно к налогу на прибыль, если инспекцией принимается решение, в котором установлена недостоверность представленных налогоплательщиком документов и содержится предположение о наличии в его действиях умысла на получение необоснованной налоговой выгоды либо непроявление должной осмотрительности при выборе контрагента, реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога подлежит определению исходя из особенностей деятельности проверяемого налогоплательщика и сведений, полученных как из документов, находящихся в распоряжении инспекции, так и путем сопоставления этих сведений с информацией о деятельности аналогичных налогоплательщиков, с применением рыночных

цен по аналогичным сделкам.

Иной правовой подход влечет искажение реального размера налоговых обязательств налогоплательщика.

Судом первой инстанции установлено, что факт неосмотрительности общества «Басстрой» при заключении сделок с рядом контрагентов, недобросовестности этих контрагентов и невозможности выполнения ими субподрядных работ, указанных в договорах субподряда, заключенных ими с обществом «Басстрой», доказан инспекцией, в связи с чем документы от этих организаций не могут подтверждать факт несения обществом расходов по оплате им подрядных работ и приобретению у них материальных ценностей.

Между тем, из имеющихся в материалах дела документов следует, что общество «Басстрой» в проверенном налоговым органом периоде осуществляло реальную деятельность по выполнению подрядных работ для государственных и муниципальных заказчиков.

Как следует из устава общества и установлено налоговым органом при проведении проверки, производство общестроительных работ является основным уставным видом деятельности общества «Басстрой».

Также налоговым органом установлено, что общество имеет лицензию на осуществление работ по строительству зданий и сооружений I и II уровней ответственности, сроком действия с 19.11.2007 по 19.11.2012, выданную Федеральным агентством по строительству и жилищно-коммунальному хозяйству.

При этом налоговым органом при проведении выездной налоговой проверки и встречных мероприятий налогового контроля были установлены факты заключения обществом договоров подряда со следующими государственными и муниципальными заказчиками (генеральными подрядчиками) на строительстве объектов, финансируемых за счет государственных (муниципальных) бюджетов: муниципальным учреждением «Инвестиционно-строительный центр г. Тамбова «Инвестор», обществом с ограниченной ответственностью фирма «Югспецстрой», Тамбовским областным государственным унитарным предприятием «Водгазхоз», открытым акционерным обществом «СМП-534», муниципальным учреждением «Дирекция капитального строительства и реконструкции», товариществом собственников жилья «Надежда», открытым акционерным обществом «Тамбовоблгаз», обществом с ограниченной ответственностью «Строительное управление «Донское», открытым акционерным обществом «Передвижная механизированная колонна – 1», областным государственным учреждением «УКС Липецкой области», организацией «Фонд возрождения Мучкапа» администрации г. Мучкапа Тамбовской области, которые выступили в качестве заказчиков (генеральных подрядчиков).

Также налоговым органом установлен факт выполнения и передачи обществом «Басстрой» названным организациям выполненных работ по

договорам подряда, заключенным с ними, и сделан вывод о том, что данные работы выполнялись силами самого общества.

В соответствии с правовой позицией, сформулированной Конституционным Судом Российской Федерации в постановлении от 13.03.2008 № 5-П, в силу статьи 19 Конституции Российской Федерации во взаимосвязи ее со статьей 57 Конституции, налоги и сборы не могут носить дискриминационный характер и различно применяться в зависимости, в частности, от имущественного положения налогоплательщика, а также от других обстоятельств.

В постановлениях от 22.06.2009 № 10-П, от 21.03.2012 № 6-П, от 16.07.2012 № 18-П, от 25.12.2012 № 33-П Конституционным Судом Российской Федерации отмечено, что принцип равенства всех перед законом гарантирует одинаковые права и обязанности для субъектов, относящихся к одной категории, и не исключает возможность установления различных условий для различных категорий субъектов права; такие различия, однако, не могут носить произвольный характер, они должны основываться на объективных характеристиках соответствующих категорий субъектов.

В налогообложении равенство понимается прежде всего как равномерность, нейтральность и справедливость налогообложения. Это означает, что одинаковые экономические результаты деятельности налогоплательщиков должны влечь одинаковое налоговое бремя и что принцип равенства налогового бремени нарушается в тех случаях, когда определенная категория налогоплательщиков попадает в иные по сравнению с другими налогоплательщиками условия, при том что между ними нет существенных различий, которые оправдывали бы неравное правовое регулирование.

Одним из методов, обеспечивающих равенство и справедливость налогообложения субъектов предпринимательской деятельности, действующих в сопоставимых условиях, является расчетный метод определения налоговых обязанностей, предусмотренный статьей 31 Налогового кодекса, в отношении которого Конституционным Судом Российской Федерации в постановлении от 14.07.2005 № 9-П отмечено, что этот метод является универсальным, о чем, в частности, свидетельствует и тот факт, что в расчет принимаются данные об аналогичных налогоплательщиках в случаях противодействия («воспрепятствования») налоговым органам в процессе проведения проверки.

Подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации налоговым органам предоставлено право определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем, на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных,

складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Наделение налоговых органов правом исчисления налогов расчетным путем направлено как на реализацию целей и задач налогового контроля, осуществление которых не должно иметь произвольных оснований, так и на создание дополнительных гарантий прав налогоплательщиков и обеспечение баланса публичных и частных интересов, на что указано в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 10.04.2012 № 16282/11.

Исходя из указанных правовых позиций и фактических обстоятельств рассматриваемого дела, апелляционная коллегия полагает, что в рассматриваемом деле инспекция, с учетом положений подпункта 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса, должна была определить налоговые обязанности общества «Басстрой» в отношении налога на прибыль исходя из специфики его деятельности и сведений, полученных из документов, находящихся в распоряжении инспекции и представленных налогоплательщиком, в том числе, с учетом данных о деятельности аналогичных налогоплательщиков.

Учитывая, что общество осуществляло выполнение подрядных работ и имевшимися у него документами факт выполнения этих работ и передачи их заказчикам доказан, налоговому органу, применяя положения вышеуказанной нормы, следовало исходить из того, что общество должно было нести затраты, связанные с выполнением подрядных работ, аналогичные затратам иных налогоплательщиков, осуществляющих такую же деятельность.

Вместе с тем, расчет обоснованных затрат общества, подлежащих учету в целях определения налоговой базы по налогу на прибыль по рыночным или иным обусловленным деятельностью общества ценам инспекцией в ходе выездной проверки не производился. Также такой расчет не представлен и суду при рассмотрении дела, несмотря на то, что судом апелляционной инстанции налоговому органу предлагалось обосновать принятое им решение с учетом правовой позиции, сформулированной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда от 03.07.2012 № 2341/12.

Налогоплательщиком, в свою очередь, представлены суду информационные сборники по ценообразованию в строительстве в текущих ценах за 2008-2009 годы и пояснения, из которых следует, что формирование стоимости подрядных работ по договорам подряда, заключенным с государственными и муниципальными заказчиками,

произведено с учетом рекомендаций, содержащихся в указанной нормативно-технической документации; расчеты выполнены исходя из указаний, содержащихся в постановлении Госстроя России от 08.03.2002 № 16 «О мерах по завершению перехода на новую сметно-нормативную базу ценообразования в строительстве», в письме Госстроя России от 27.03.2003 № 27 «О переходе на новую сметно-нормативную базу ценообразования в строительстве» и в распоряжении администрации Тамбовской области от 09.06.2000 № 223-р «О подготовке к переходу на новую сметно-нормативную базу ценообразования в строительстве», что свидетельствует о соответствии уровню рыночных цен расходов, учтенных в согласованных сторонами сметах к договорам подряда, заключенным с государственными и муниципальными заказчиками.

Согласно пояснениям общества, объемы выполненных работ по государственным и муниципальным заказам, приходящиеся на взаимоотношения с обществами «Элайм», «Форум», «Премиум», «Монолит», «ЛК-Профиль», составляют в первом квартале 2008 года 36,45 процента от общего объема работ, переданных заказчикам, во втором квартале 2008 года - 21,81 процента, в третьем квартале 2008 года - 48,92 процента, в четвертом квартале 2008 года – 67,79 процента, а в целом по году – 53,17 процента. Во втором квартале 2009 года на взаимоотношения с названными организациями приходится 62,97 процента объема выполненных работ, в третьем квартале 2009 года - 53,29 процента, в четвертом квартале 2009 года - 32,68 процента, а всего по году – 35,38 процента.

Учитывая, что указанные объемы выполненных работ переданы заказчикам, общество не могло не нести затрат, связанных с их выполнением, аналогичных затратам любого хозяйствующего субъекта, осуществляющего данную деятельность.

При таких обстоятельствах у налогового органа не имелось оснований для произвольного, без осуществления проверки учтенных в целях налогообложения затрат исходя из рыночных цен на строительные работы, уменьшения задекларированных расходов на сумму расходов, приходящихся на взаимоотношения с недобросовестными контрагентами, поскольку такое уменьшение не соответствует целям налогового контроля и не направлено на установление действительной налоговой обязанности налогоплательщика.

С учетом изложенного, апелляционная коллегия полагает, что в отсутствие доказательств несоответствия расходов, учтенных налогоплательщиком в целях налогообложения налога на прибыль рыночным ценам, у инспекции отсутствовали законные основания для доначисления ему налога на прибыль организаций в сумме 6 183 824 руб., по основанию занижения им налоговой базы в сумме в сумме 27 345 541 руб., так как определение размера налоговых обязательств общества «Басстрой» по налогу на прибыль должно производиться с учетом реального характера сделок и их действительного экономического смысла.

В силу положений статей 247, пункта 1 статьи 252 Кодекса, а также пунктов 3 и 7 постановления Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 инспекцией при принятии оспариваемого решения, в котором была установлена недостоверность представленных обществом документов и содержались предположения о наличии в его действиях умысла на получение необоснованной налоговой выгоды либо о непроявлении должной осмотрительности при выборе контрагента, следовало определить реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

В соответствии со статьей 75 Налогового кодекса Российской Федерации в случае уплаты причитающихся сумм налогов (сборов) в более поздние по сравнению с установленным законодательством о налогах и сборах сроки налогоплательщик должен уплатить пени. Пени начисляются за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога или сбора, и уплачиваются одновременно с уплатой сумм налога и сбора или после уплаты таких сумм в полном объеме.

Так как условием начисления пеней является несвоевременная уплата налога, с учетом вывода апелляционной коллегии об отсутствии у налогового органа оснований для доначисления налога на прибыль в сумме 6 183 824 руб., у налогового органа также не имелось оснований и для начисления пеней за несвоевременную уплату налога на прибыль в сумме 1 665 076 руб.

В соответствии со статьей 106 Налогового кодекса Российской Федерации лицо может быть привлечено к налоговой ответственности при наличии в его действиях состава налогового правонарушения, предусмотренного соответствующей статьей главы 16 Налогового Кодекса, т.е. виновно совершенного противоправного (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяния (действия или бездействия).

Статьей 108 Налогового кодекса установлено, что никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены Кодексом. Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке и установлена вступившим в законную силу решением суда. Лицо, привлекаемое к налоговой ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы.

Согласно статье 109 Налогового кодекса лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения при отсутствии вины в его совершении либо отсутствии в действиях лица события налогового правонарушения.

Так как материалами дела не доказан факт занижения налогоплательщиком налоговой базы при исчислении налога на прибыль, то в его действиях отсутствует состав налогового правонарушения, предусмотренного статьей 122 Налогового кодекса – неуплата или неполная уплата налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия).

Следовательно, у налогового органа отсутствовали основания для привлечения налогоплательщика к ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса за неуплату налога на прибыль организаций в сумме 1 201 505 руб.

Таким образом, у суда области отсутствовали основания для отказа обществу «Басстрой» в удовлетворении его требований применительно к налогу на прибыль организаций.

Оспариваемое решение налогового органа от 26.09.2011 № 19-24/62 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения подлежит признанию недействительным в части доначисления налога на прибыль в сумме 6 183 824 руб., пеней по налогу на прибыль в сумме 1 665 076 руб., штрафа за неуплату налога на прибыль в сумме 1 201 505 руб.

В указанной связи решение суда первой инстанции от 27.07.2012 в части отказа в удовлетворении требований общества применительно к налогу на прибыль подлежит отмене как принятое с неправильным применением норм материального права и с несоответствием выводов суда фактическим обстоятельствам дела.

В остальной части решение суда первой инстанции вынесено законно и обоснованно, основания для отмены отсутствуют.

Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу части 4 статьи 270 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в любом случае основаниями для отмены принятых судебных актов, судом апелляционной инстанции не установлено.

Руководствуясь статьями 16, 17, 110, 112, 258, 266 - 268, пунктом 2 статьи 269, статьями 270, 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

#### **ПОСТАНОВИЛ:**

Апелляционную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Басстрой» удовлетворить частично, решение арбитражного суда

Тамбовской области от 27.07.2012 по делу № А64-682/2012 отменить в части отказа в удовлетворении требований общества с ограниченной ответственностью «Басстрой» о признании недействительным решения инспекции Федеральной налоговой службы по г. Тамбову от 26.09.2011 № 19-24/62 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения в части доначисления налога на прибыль в сумме 6 183 824 руб., пеней по налогу на прибыль в сумме 1 665 076 руб., штрафа по налогу на прибыль в сумме 1 201 505 руб.

Признать решение инспекции Федеральной налоговой службы по г. Тамбову от 26.09.2011 № 19-24/62 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения недействительным в части доначисления налога на прибыль в сумме 6 183 824 руб., пени по налогу на прибыль в сумме 1 665 076 руб., штрафа по налогу на прибыль в сумме 1 201 505 руб.

В остальной части решение арбитражного суда Тамбовской области от 27.07.2012 по делу № А64-682/2012 оставить без изменения, а апелляционную жалобу общества с ограниченной ответственностью «Басстрой» – без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня принятия и может быть обжаловано в кассационном порядке в Федеральный арбитражный суд Центрального округа через арбитражный суд первой инстанции в срок, не превышающий двух месяцев со дня вступления в законную силу.

Председательствующий судья:

судьи

Т.Л. Михайлова

Н.А. Ольшанская

В.А. Скрынников