



ДЕВЯТНАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

04 февраля 2014 года
город Воронеж

Дело № А64-216/2013

Резолютивная часть постановления объявлена 28 января 2014 года
Постановление в полном объеме изготовлено 04 февраля 2014 года

Девятнадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:
председательствующего судьи Михайловой Т.Л.,
судей: Осиповой М.Б.,
Ольшанской Н.А.,
при ведении протокола судебного заседания секретарем Бутыриной Е.А.,
рассмотрев в открытом судебном заседании с использованием систем
видеоконференц-связи апелляционную жалобу межрайонной инспекции
Федеральной налоговой службы № 3 по Тамбовской области на решение
арбитражного суда Тамбовской области от 30.10.2013 по делу № А64-
216/2013 (судья Малина Е.В.), принятое по заявлению общества с
ограниченной ответственностью «ОТО» (ОГРН 1116816000652) о
признании недействительными решений от 03.10.2012 № 248 и № 9208 в
части,

при участии в судебном заседании:
от межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по
Тамбовской области: Цеплухиной М.Н., представителя по доверенности от
11.02.2013; Виноградовой Н.В., представителя по доверенности от
16.01.2012; Гавриловой Г.В., представителя по доверенности от 22.01.2014;
от открытого акционерного общества «ОТО»: Костылевой Н.А.,
представителя по доверенности от 19.01.2014,

УСТАНОВИЛ:

Общество с ограниченной ответственностью «ОТО» (далее – общество «ОТО», общество, налогоплательщик) обратилось в арбитражный суд Тамбовской области с заявлением к межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Тамбовской области (далее – инспекция, налоговый орган) о признании недействительными решений от 03.10.2012:

- № 9208 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» – в части применения ответственности за неуплату налога на добавленную стоимость в сумме 462 876 руб., доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 2 314 382 руб., доначисления пени по налогу на добавленную стоимость в сумме 73 003 руб.;

- № 248 «Об отказе полностью в возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению» - полностью, а также о восстановлении нарушенного права в виде обязанности налогового органа возместить из бюджета налог на добавленную стоимость за 1 квартал 2012 года в сумме 1 494 906 руб.

Решением арбитражного суда Тамбовской области от 30.10.2013 заявленные требования удовлетворены частично.

Решение № 9208 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» признано недействительным в части применения налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс, Кодекс) в виде штрафа в сумме 462 876 руб., доначисления налога на добавленную стоимость за 1 квартал 2012 года в сумме 2 314 382 руб. и пени в сумме 73 003 руб. Решение № 248 «Об отказе полностью в возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению» признано недействительным в части отказа в возмещении налога на добавленную стоимость в сумме 1 448 828 руб.

На налоговый орган возложена обязанность восстановить нарушенное право налогоплательщика путем возмещения из бюджета налога на добавленную стоимость в сумме 1 407 079,6 руб.

В остальной части в удовлетворении заявленных требований обществу «ОТО» было отказано.

Не согласившись с принятым судебным актом, налоговый орган обратился в Девятнадцатый арбитражный апелляционный суд с жалобой, в которой просит отменить решение арбитражного суда Тамбовской области от 30.10.2013 и вынести новое решение об отказе в удовлетворении заявленных требований в полном объеме.

В апелляционной жалобе инспекция выражает несогласие с выводами суда первой инстанции, положенными в основу оспариваемого судебного акта, о том, что представленными налогоплательщиком счетами-

фактурами и товарными накладными по сделкам с обществами с ограниченной ответственностью «ТАНТАЛ» (далее - общество «ТАНТАЛ») и «Компания Агро Трейд Продакшн» (далее – общество «Компания Агро Трейд Продакшн») подтверждается реальность осуществленных им хозяйственных операций по приобретению и дальнейшей реализации сельскохозяйственной продукции – зерна.

Как считает инспекция, полученными ею в ходе проведения налоговой проверки документами доказано, что отношения между обществами «ТАНТАЛ», «ОТО» и «Компания Агро Трейд Продакшн» имеют форму транзитных, в которых общество «ОТО» является транзитным поставщиком, в связи с чем в товарно-транспортных и товаросопроводительных документах в графах «грузоотправитель» и «грузополучатель» должны отражаться сведения о реальных, а не транзитных, грузоотправителе и грузополучателе. В то же время, в представленных в ходе проверки товарных накладных формы ТОРГ-12 в графе «грузополучатель» указано само общество «ОТО», в то время как фактическим грузополучателем выступало общество «Компания Агро Трейд Продакшн». Соответственно, в товарных накладных отсутствуют отметки о действительном получении груза. Также и в графе «грузоотправитель» отражено общество «ОТО», в то время как реальным отправителем груза по представленным товарным накладным выступает общество «ТАНТАЛ», в связи с чем в накладных отсутствует отметка о фактическом направлении груза покупателю, являющаяся доказательством сдачи (приемки) груза.

Таким образом, по мнению инспекции, представленные документы не подтверждают реальности хозяйственных операций по транзитной поставке сельскохозяйственной продукции поставщика – общества «ТАНТАЛ».

При этом налоговый орган полагает, что суд, делая вывод о реальности совершенных хозяйственных операций, не принял во внимание как факт отсутствия доказательств наличия самого поставляемого товара, так и факт отсутствия доказательств его получения последним покупателем в цепочке участников сделки.

Как указывает налоговый орган, совокупностью имеющихся в материалах дела доказательств подтверждается невозможность общества «ТАНТАЛ» производить, хранить и поставлять сельскохозяйственную продукцию. При этом инспекция ссылается, в том числе, на показания руководителя общества «Тантал» Воякина П.Ю., согласно которым общество «ТАНТАЛ», также как и общество «ОТО», являлось транзитным покупателем продукции. Также в материалах дела отсутствует подтверждение того, что общество «Компания Агро Трейд Продакшн», являясь контрагентом общества «ОТО», фактически получало товар и являлось его конечным покупателем.

По мнению налогового органа, свидетельские показания главного бухгалтера Маловой О.В., принятые судом во внимание, не могут служить

надлежащим доказательством реальности совершенных хозяйственных операций, поскольку опровергаются как имеющимися в материалах дела первичными документами, так и показаниями других свидетелей – работников общества «ТАНТАЛ» Воякина П.Ю., Самариной О.В., Дугина А.В., которые отрицают свою причастность и к созданию и руководству обществом «ТАНТАЛ» (Самарина О.В., Дугин А.В.), и к закупке и реализации сельскохозяйственной продукции и подписанию соответствующих документов (Воякин П.Ю., Дугина А.В.).

Также, по мнению инспекции, показания Маловой О.В. опровергаются показаниями допрошенного в качестве свидетеля оперуполномоченного УЭБ и ПК УМВД России по Тамбовской области Тарабина О.В., пояснившего, что общества «ТАНТАЛ» и «ОТО», обладая признаками фирм-однодневок, являются звеньями в одной цепочке, преследующей своей целью получение необоснованной налоговой выгоды в форме возмещения из бюджета налога на добавленную стоимость путем создания фиктивного документооборота. Также Тарабин О.В. пояснил, что сотрудниками полиции были установлены места закупок сельскохозяйственной продукции, которыми являлись фермерские хозяйства Тамбовской и Рязанской областей и Краснодарского края. Зерно приобреталось у лиц, которые не являлись плательщиками налога на добавленную стоимость, и шло напрямую на экспорт.

Как указывает налоговый орган, для подтверждения приведенных сотрудником полиции Тарабиным О.В. сведений им были заявлены в суде первой инстанции ходатайства о запросе из правоохранительных органов дополнительных доказательств недобросовестности организаций - участников сделок, а также о приостановлении производства по настоящему делу до принятия решения по результатам выездной налоговой проверки в отношении общества «ОТО» или до вынесения приговора по уголовному делу № 69806, возбужденному в отношении общества «ОТО» по факту уклонения от уплаты налогов по пункту «а» части 2 статьи 199 Уголовного кодекса Российской Федерации, в удовлетворении которых суд области отказал.

В указанной связи, по мнению инспекции, судом не могла быть дана надлежащая правовая оценка приведенным в решениях налогового органа фактам, подтверждающим отсутствие приобретения, наличия, хранения и транспортировки сельскохозяйственной продукции и невозможность ее реализации обществу «ОТО» поставщиком – обществом «ТАНТАЛ».

Одновременно инспекция ссылается на недостатки в оформлении счетов-фактур, в том числе указание в них в качестве директоров общества «ТАНТАЛ» Воякина П.Ю. и Дугина А.В., которые отрицают свою причастность к деятельности данной организации. При этом указанные лица подписывали товарные накладные в периоды, когда не являлись директорами общества «ТАНТАЛ». Так, товарная накладная от 04.02.2012 № 3 подписана Воякиным П.Ю., хотя в данный период времени руководителем данного лица значился Дугин А.В.

Указанное, по мнению налогового органа, свидетельствует о создании между участниками сделки формального документооборота при отсутствии факта наличия товара, его перемещения, а также несения участниками сделки каких-либо расходов.

Также налоговый орган обращает внимание на непоследовательность и противоречивость судебного акта, так как при аналогичных, по его мнению, обстоятельствах суд согласился с решениями о привлечении к ответственности и об отказе в возмещении налога в части, касающейся операций, совершенных обществом «ОТО» с обществом с ограниченной ответственностью «КЛЮЧ-АГРО» (далее – общество «КЛЮЧ-АГРО»), основанием для отказа налогоплательщику в предоставлении налогового вычета по которым явилось непредставление товаросопроводительных документов, оформленных надлежащим образом, противоречивые сведения, содержащиеся в товарной накладной и отсутствие сведений о дальнейшей реализации приобретенной сельскохозяйственной продукции - подсолнечника.

Выражая несогласие с выводами суда в части признания недействительными ее решений, касающихся отказа налогоплательщику в вычете и возмещении налога по взаимоотношениям с обществами с ограниченной ответственностью «Измайлово» (далее – общество «Измайлово») и «Автомир-Фили» (далее – общество «Автомир-Фили»), инспекция указывает, что в ходе проведения проверки налогоплательщиком не было представлено доказательств целесообразности приобретения автотранспортных средств и их использования в производственно-хозяйственной деятельности организации. Документы, подтверждающие доставку товара (товарно-транспортные накладные, путевые листы, паспорта транспортного средства) в налоговый орган в ходе камеральной проверки не представлены.

Кроме того, налоговый орган полагает необоснованным вывод суда об отсутствии у него права истребовать при проведении камеральной проверки налоговой декларации, в которой налог заявлен к вычету и возмещению, документов, подтверждающих правомерность применения налоговых вычетов.

В соответствии с частью 5 статьи 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в случае, если в порядке апелляционного производства обжалуется только часть решения, арбитражный суд апелляционной инстанции проверяет законность и обоснованность решения только в обжалуемой части, если при этом лица, участвующие в деле, не заявят возражений.

Из содержания апелляционной жалобы следует, что ее заявитель обжалует решение суда первой инстанции лишь в части эпизодов, касающихся взаимоотношений общества «ОТО» с обществом «ТАНТАЛ» по приобретению у последнего сельскохозяйственной продукции, и взаимоотношений с обществами «Измайлово» и «Автомир-Фили»,

касающихся приобретения автомобилей.

Лицами, участвующими в деле, ходатайств о пересмотре решения суда первой инстанции в полном объеме не заявлялось, соответствующих возражений не заявлено, в связи с чем, исходя из положений части 5 статьи 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – Арбитражный процессуальный кодекс), арбитражный суд проверяет законность и обоснованность решения арбитражного суда Тамбовской области от 30.10.2013 лишь в части, касающейся указанных эпизодов.

Изучив материалы дела, выслушав пояснения представителей лиц, явившихся в судебное заседание, обсудив доводы, изложенные в апелляционной жалобе, суд апелляционной инстанции полагает решение суда области подлежащим частичной отмене в обжалуемой части, исходя при этом из следующего.

Как следует из материалов дела, 17.04.2012 общество «ОТО» представило в межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 3 по Тамбовской области налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость за первый квартал 2012 года, в ходе проведения проверки которой налоговым органом установлено, что в указанной налоговой декларации общество заявило право на возмещение налога в сумме 1 494 906 руб. Сумма возмещения сложилась вследствие превышения налоговых вычетов в сумме 3 809 288 руб. над общей суммой исчисленного налога 2 314 382 руб. (т.1 л.д.105).

По итогам камеральной проверки представленной декларации налоговым органом был составлен акт камеральной налоговой проверки от 01.08.2012 № 6700 (т.2 л.д.55). Рассмотрев акт проверки, возражения налогоплательщика и материалы, полученные по результатам проведения мероприятий дополнительного налогового контроля, заместитель руководителя инспекции принял решение от 03.10.2012 № 9208, которым общество «ОТО» привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса, в общей сумме 462 876 руб., а также к ответственности по пункту 1 статьи 126 Налогового кодекса за непредставление в установленный законодательством срок документов и (или) иных сведений, в сумме 600 руб.

Кроме того, обществу предложено уплатить налог на добавленную стоимость в общей сумме 2 314 382 руб. и пени в сумме 73 003 руб.

Решением от 03.10.2012 № 248 обществу отказано в возмещении налога на добавленную стоимость в сумме 1 494 906 руб.

Не согласившись с принятыми решениями, общество обратилось с жалобой в управление Федеральной налоговой службы по Тамбовской области. Решением от 30.11.2012 № 05-10/136 жалоба общества оставлена без удовлетворения.

Полагая, что решение инспекции не соответствует закону и нарушает его права и законные интересы, налогоплательщик обратился в арбитражный суд Тамбовской области с заявлением о признании

недействительными решения № 248 «Об отказе в возмещении налога на добавленную стоимость» - в части произведенных им доначислений налога на добавленную стоимость в сумме 2 314 382 руб., пени по налогу в сумме 73 003 руб., штрафа по налогу в сумме 462 876 руб., решения № 9208 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» - полностью, а также об обязанности налогового органа возместить из бюджета налог на добавленную стоимость за 1 квартал 2012 в сумме 1 494 906 руб.

Решением суда от 30.10.2013 требования общества были удовлетворены частично: решение № 9208 признано недействительным в части начисления штрафа за неуплату налога в сумме 462 876 руб., налога на добавленную стоимость за 1 квартал 2012 года в сумме 2 314 382 руб., пени в сумме 73 003 руб.; решение № 248 признано недействительным в части отказа в возмещении налога на добавленную стоимость в сумме 1 407 079,6 руб.

Из текста решения суда от 30.10.2013 следует, что суд согласился с решениями налогового органа от 03.10.2012 № 9208 и № 248 в части, касающейся отказа в вычете налога на добавленную стоимость в сумме 46 078,45 руб., заявленной по счету-фактуре общества «КЛЮЧ-АГРО» от 28.02.2012 № 65 при приобретении сельхозпродукции на сумму 506 863 руб.

Удовлетворяя требования налогоплательщика в части, касающейся его права на вычет по счетам-фактурам общества «ТАНТАЛ», выставленным на приобретение сельхозпродукции, и счетам-фактурам обществ «Измайлово» и «Автомир-Фили», выставленным на приобретение автомобилей, суд области исходил из того, что представленными обществом «ОТО» документами подтверждена реальность произведенных им хозяйственных операций по приобретению и дальнейшей реализации сельскохозяйственной продукции у обществ «ТАНТАЛ» и автомобилей у обществ «Измайлово» и «Автомир-Фили», а налоговым органом не доказано создание участниками сделок фиктивного документооборота, согласованность их действий и направленность таких действий на получение необоснованной налоговой выгоды.

Также суд исходил из того, что налоговым органом нарушены положения статьи 88 Налогового кодекса, не предоставляющей налоговому органу при проведении камеральной проверки истребовать документы у контрагентов поставщиков.

Апелляционная коллегия считает указанные выводы суда применительно к взаимоотношениям с обществом «ТАНТАЛ» необоснованными, исходя при этом из следующего.

Согласно данным, отраженным в Едином государственном реестре юридических лиц, основным видом деятельности общества «ОТО» является оптовая торговля зерном, семенами и кормами для сельскохозяйственных животных (т.1 л.д.103-104).

В рамках осуществления данной деятельности обществом «ОТО» осуществлено приобретение зерна для дальнейшей перепродажи у общества «ТАНТАЛ». В обоснование факта совершения операций по приобретению товара у общества «ТАНТАЛ» обществом «ОТО» (покупатель) был представлен налоговому органу при проведении проверки и в материалы рассматриваемого дела договор купли-продажи от 15.01.2012 № 1, заключенный с обществом «ТАНТАЛ» (продавец), согласно которому продавец обязался передать в собственность покупателя сельскохозяйственную продукцию, а покупатель обязался принять и оплатить эту продукцию (т.1 л.д.58).

Как следует из договора, продажа (отгрузка) продукции должна была осуществляться продавцом на основании соответствующей заявки покупателя, которая могла оформляться письменно либо передаваться продавцу по факсимильной связи. На основании данной заявки продавцом должен был быть оформлен счет на оплату товара, направлявшийся покупателю в письменной форме либо по факсимильной связи. В последующем на основании заявки и счета продавцом в двух экземплярах подлежали оформлению товарные накладные с указанием наименования, количества (ассортимента) поставляемых товаров (пункт 2.2 договора).

Пунктом 2.4 договора предусматривалось, что отпуск товара продавцом должен был производиться в течение пяти дней с подачи заявки, при этом доставка осуществляется покупателем и затраты по доставке в цену товара не входят.

Пунктом 2.5 договора предусмотрена обязанность покупателя совершить все необходимые действия, обеспечивающие принятие товара, поставленного в соответствии с договором. Передача товара удостоверяется соответствующей отметкой на товарной накладной.

Согласно разделу 3 договора, цена товара согласовывается путем обмена соответствующими документами. Оплата производится в безналичной форме путем перечисления денежных средств в срок не позднее трех календарных дней с момента передачи товара.

15.01.2012 стороны заключили дополнительное соглашение к договору от 15.01.2012 №1, которым изменили содержание пункта 2.4 договора, возложив обязанность по доставке товара на поставщика, а затраты на такую доставку включив в цену товара. Остальные условия договора остались неизменными (т.1 л.д.59).

В доказательство исполнения договора поставки обществом «ОТО» были представлены налоговому органу и суду счета-фактуры: от 24.01.2012 № 1 на сумму 264 000 руб., в том числе налог на добавленную стоимость 24 000 руб., от 02.02.2012 № 2 на сумму 7 535 000 руб., в том числе налог 685 000 руб., от 04.02.2012 № 3 на сумму 1 624 500 руб., в том числе налог 147 681,82 руб., от 14.02.2012 № 4 на сумму 24 100 000 руб., в том числе налог 2 190 909,09 руб. Общая сумма налога на добавленную стоимость по приобретенной у общества «ТАНТАЛ» сельхозпродукции составила 3 047 590,91 руб.

На передачу товара по перечисленным счетам-фактурам у общества «ОТО» имеются товарные накладные формы ТОРГ-12: от 24.01.2012 № 1 об отгрузке ячменя на сумму 264 000 руб., от 02.02.2012 № 2 об отгрузке подсолнечника товарного на сумму 7 535 000 руб., от 04.02.2012 № 3 об отгрузке пшеницы фуражной 5 класса на сумму 1 624 500 руб., от 14.02.2012 № 4 об отгрузке семян подсолнечника урожая 2011 года на сумму 24 100 000 руб.

В указанных счетах-фактурах и товарных накладных в качестве грузоотправителя указано общество «ТАНТАЛ», а в качестве грузополучателя – общество «ОТО». В товарных накладных имеются отметки об отпуске и принятии груза, которые производили руководители обществ «ТАНТАЛ» и «ОТО» соответственно. При этом отпуск груза и его принятие, как это следует из текста товарных накладных, производились в один и тот же день.

Товарные накладные от 04.02.2012 и от 14.02.2012, а также счета-фактуры от тех же чисел за номерами 3 и 4 со стороны общества «ТАНТАЛ» подписаны Воякиным П.Ю. Счета-фактуры и товарные накладные от 24.01.2012 № 1 от 02.02.2012 № 2 подписаны со стороны общества «ТАНТАЛ» Дугиным А.В.

Также у общества имеются документы об оплате товара – платежные поручения от 28.02.2012 № 2 на сумму 1 000 000 руб., от 01.03.2012 № 4 на сумму 1 080 000 руб., от 02.03.2012 № 5 на сумму 1 000 000 руб., от 06.03.2012 № 6 на сумму 500 000 руб., от 06.03.2012 № 7 на сумму 300 000 руб., от 11.03.2012 № 8 на сумму 1 000 000 руб., от 12.03.2012 № 9 на сумму 3 000 000 руб., от 18.03.2012 № 24 на сумму 600 000 руб., от 20.03.2012 № 25 на сумму 1 000 000 руб., от 21.03.2012 № 26 на сумму 1 000 000 руб., от 22.03.2012 № 28 на сумму 500 000 руб., от 29.03.2012 № 38 на сумму 330 000 руб., от 30.03.2012 № 39 на сумму 290 000 руб.

Счета-фактуры, выставленные налогоплательщику обществом «ТАНТАЛ», включены им в книгу покупок за 1 квартал 2012 года (т.5 л.д.104).

Как следует из имеющегося в материалах дела журнала учета выданных счетов-фактур за 1 квартал 2012 года, приобретенная сельскохозяйственная продукция была реализована обществом «ОТО» в адрес общества «Компания Агро Трейд Продакшн» по счетам-фактурам от 31.01.2012 № 1 на сумму 266 325 руб., от 07.02.2012 № 2 на сумму 5 175 000 руб., от 14.02.2012 № 3 на сумму 1 624 500 руб. и от 15.02.2012 № 5 на сумму 12 100 000 руб. Списание продукции и поступление оплаты за реализованный товар отражено в журналах-ордерах и ведомостях по счету 90 «Продажи» (т.2 л.д.99-102).

Суммы реализации сельхозпродукции в адрес общества «Компания Агро Трейд Продакшн» отражены налогоплательщиком в книге продаж за 1 квартал 2012 года (т.5 л.д.110).

В ходе камеральной проверки представленной налогоплательщиком декларации налоговым органом были проведены встречные мероприятия налогового контроля в отношении общества «ТАНТАЛ» и допросы работников обществ «ОТО» и «ТАНТАЛ».

В частности, главный бухгалтер общества «ОТО» Малова О.В. при допросе (протокол допроса от 19.09.2012 (т.2 л.д.90-92) пояснила, что обществом «ОТО» было заключено одновременно два договора: договор купли-продажи на приобретение сельскохозяйственной продукции у общества «ТАНТАЛ» и договор купли-продажи на реализацию сельскохозяйственной продукции обществу «Компания Агротрейд Продакшн», при этом приобретенная продукция транспортировалась напрямую от общества «ТАНТАЛ» обществу «Компания Агротрейд Продакшн». Доставка производилась транспортом общества «ТАНТАЛ».

Как следует из протокол допроса директора общества «ОТО» Толмачева А.А. от 19.09.2012 (т.2 л.д.94-95), перевозкой сельхозпродукции, приобретенной у общества «ТАНТАЛ», общество «ОТО» не занималось. Груз доставлялся транспортом общества «ТАНТАЛ». При этом доставка продукции непосредственно обществу «ОТО» не производилась, так как на момент отгрузки она уже была продана обществу «Компания Агротрейд Продакшн», являющемуся основным покупателем сельскохозяйственной продукции. При этом, в 1 квартале 2012 года был реализован не весь приобретенный товар, нереализованный остаток товара хранился на складе продавца, что входило в цену товара.

В то же время Воякин П.Ю., числившийся на момент совершения спорной сделки руководителем общества «ТАНТАЛ», пояснил (протокол допроса от 21.09.2012), что транспортировка в адрес общества «ОТО» сельхозпродукции, приобретенной по договору купли-продажи от 15.01.2012 № 1, обществом «ТАНТАЛ» не производилась, общество «ОТО» самостоятельно несло затраты на доставку продукции. Также в ходе допроса свидетель указал, что общество «ТАНТАЛ» водителей, движимого и недвижимого имущества, складских помещений не имеет; вся сельскохозяйственная продукция, приобретенная обществом «ТАНТАЛ», была реализована в 1 квартале 2012 года, однако, поставок в адрес общества «Компания Агротрейд Продакшн» не производилось.

На основании материалов камеральной проверки общества «Компания Агротрейд Продакшн» за 1 квартал 2012 года налоговым органом установлено поступление товара, приобретенного у общества «ОТО», на склад общества «Компания Агро Трейд Продакшн» по приходным ордерам (т.4 л.д.94-98): от 31.01.2012 № 1 (ячмень), от 07.02.2012 № 2 (подсолнечник товарный), от 14.02.2012 № 3 (пшеница 5-го класса) и от 15.02.2012 №4 (семена подсолнечника), составленным по типовой межотраслевой форме № М-4, утвержденной постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 № 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и

быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве» (далее – постановление Госкомстата от 30.10.1997 № 71а).

При этом пунктом отгрузки в имеющихся у названной организации товарных и товаросопроводительных документах указан Краснодарский край, пос. Степной и Краснодарский край, Кисляковская, крестьянско-фермерское хозяйство Иванова.

Исходя из изложенных обстоятельств, налоговый орган пришел к выводу о том, что операции по приобретению у общества «ТАНТАЛ» и последующей реализации обществу «Компания Агро Трейд Продакшн» сельскохозяйственной продукции не отвечают понятию реальных хозяйственных операций, а представленные налогоплательщиком документы не отвечают признакам достоверности, поскольку из них невозможно установить ни первоначального продавца, ни последнего покупателя.

По мнению инспекции, общество «ОТО» и его контрагенты являлись участниками цепочки лиц, действия которых были направлены на получение необоснованной налоговой выгоды путем возмещения из бюджета сумм налога на добавленную стоимость, в то время как реализация сельскохозяйственной продукции производилась транзитом до конечного покупателя.

В связи с указанными обстоятельствами налоговый орган признал необоснованным применение налогоплательщиком в 1 квартале 2012 года налоговых вычетов по счетам-фактурам общества «ТАНТАЛ» в сумме 2 314 382 руб.

Суд области, делая вывод о неправомерности отказа в возмещении налога на добавленную стоимость по взаимоотношениям с обществом «ТАНТАЛ», сослался на представление налогоплательщиком всех необходимых документов, свидетельствующих о праве на получение налогового вычета, а также на недоказанность налоговым органом отсутствия реальных хозяйственных операций и создания формального документооборота исключительно с целью возмещения из бюджета сумм налога.

Также суд исходил из превышения налоговым органом полномочий при проведении камеральной проверки общества «ОТО».

Однако, при этом судом области не учтено следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 171 Налогового кодекса налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в порядке, предусмотренном статьей 166 Кодекса, на установленные данной статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и

переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации без таможенного контроля и таможенного оформления, в отношении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 настоящего Кодекса; товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

На основании статьи 172 Налогового Кодекса вычетам подлежат, если иное не установлено настоящей статьей, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации, либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей и при наличии соответствующих первичных документов.

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.

Из изложенных правовых норм следует, что при применении налоговых вычетов налогоплательщик должен доказать факты приобретения товаров (работ, услуг) в целях осуществления операций, являющихся объектами налогообложения по соответствующим налогам и принятия к учету данных товаров (работ, услуг); у налогоплательщика должны иметься надлежащим образом оформленные первичные учетные документы на приобретение товаров (работ, услуг) и счета-фактуры, соответствующие требованиям статьи 169 Налогового кодекса, 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 соответствовать установленным законодательством требованиям и достоверно свидетельствовать об обстоятельствах, с которыми законодательством о налогах и сборах связано право налогоплательщика на применение налоговых вычетов.

При этом следует иметь в виду, что законодательством в отношении ряда операций могут устанавливаться дополнительные документы, предоставление которых в качестве подтверждения реальности совершенных хозяйственных операций и, соответственно, права налогоплательщика на налоговые вычеты в целях налогообложения обусловлено спецификой данной деятельности.

Так, приказом Государственной хлебной инспекции при Правительстве России от 08.04.2002 № 29 «Об утверждении порядка учета зерна и продуктов его переработки» (регистрационный номер в Минюсте России 3490 от 31.05.2002, далее – приказ Госхлебинспекции от 08.04.2002 № 29) утвержден Порядок учета зерна и продуктов его переработки с прилагаемым альбомом отраслевых форм учетных документов хлебоприемных и зерноперерабатывающих предприятий (далее – Порядок учета зерна, Порядок), согласованный с Министерством сельского хозяйства России и Государственным комитетом России по статистике.

Указанный Порядок регламентирует ведение количественно-качественного учета и оформление операций с зерном, мукой, крупой, комбикормами и побочными продуктами переработки зерна.

Действие Порядка распространяется на юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих деятельность по закупке, хранению, переработке и реализации зерна и продуктов его переработки, за исключением сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Как следует из пункта 6 Порядка учета зерна, все хозяйственные операции с зерном и продуктами его переработки оформляются документами, которые должны быть составлены в момент совершения хозяйственной операции, а если это не представляется возможным – непосредственно по ее окончании. Эти документы являются первичными учетными документами, на основании которых ведется количественно-качественный учет.

В частности, для учета хозяйственных операций по перевозке зерна и продуктов его переработки применяется товарно-транспортная накладная по межотраслевой форме № СП-31.

Пунктами 68-70 Рекомендаций по заполнению отраслевых форм учетных документов зерна и продуктов его переработки, утвержденных приказом Госхлебинспекции при Правительстве России от 04.04.2003 № 20 (далее Рекомендации), установлено, что товарно-транспортная накладная формы № СП-31 выписывается в 4 экземплярах: один остается у отправителя, а три выдаются водителю транспортного средства. В пункте назначения в накладной проставляется фактически принятая физическая масса и качество продукции (сортность, засоренность, влажность и т.п.), цена единицы товара и общая сумма. Один экземпляр оформленной накладной остается в пункте назначения, а два подписанных экземпляра возвращаются водителю. При возвращении водитель отдает поставщику один экземпляр накладной для подтверждения сдачи продукции, а другой экземпляр служит в качестве отчета о выполненной работе.

При использовании транспорта другой транспортной организации два экземпляра накладной передаются транспортной организации, один из которых затем прикладывается к счету за перевозку грузов.

В случае доставки зерна и продуктов его переработки без товарно-транспортной накладной составляется в присутствии лица, обладающего

полномочиями в отношении груза, акт общей формы в двух экземплярах, который содержит: наименование отправителя (поставщика); государственный номер автотранспорта; наименование, фактическую массу и качество зерна и продуктов его переработки.

При перемещении зерна и продуктов его переработки железнодорожным транспортом составляется ведомость железнодорожных (водных) накладных на отгрузку хлебопродуктов по форме № ЗПП-20 на основе данных по форме № ЗПП-16 - приказ на отгрузку зерна.

На приемку хлебопродуктов в порядке обмена и прочего поступления сторонами составляется квитанция по форме № ЗПП-13. При поступлении зерна и продуктов его переработки на временное хранение квитанция выписывается в трех экземплярах, которые подписываются руководителем и главным бухгалтером юридического лица или индивидуальным предпринимателем. Один скрепленный печатью экземпляр остается в бухгалтерии юридического лица или индивидуального предпринимателя, принявшего хлебопродукты, а два других экземпляра передаются владельцу хлебопродуктов.

Владелец, сдавший хлебопродукты на временное хранение, может получить их только при предъявлении скрепленной печатью юридического лица или индивидуального предпринимателя квитанции по форме № ЗПП-13 (пункты 30 - 32 Рекомендаций).

Организации, осуществляющие операции с зерном, обязаны вести его учет в виде отчетов о движении хлебопродуктов (отраслевая форма № ЗПП-37) и журналов количественно - качественного учета хлебопродуктов (отраслевые формы № ЗПП-36 и № ЗПП-36а).

Пунктом 7 Порядка учета зерна предусмотрено право руководителя юридического лица, осуществляющего операции с зерном, утверждать первичные учетные документы, форма которых не предусмотрена в альбоме отраслевых форм учетных документов, при этом они должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование документа (формы); код формы; дату составления; наименование юридического лица или индивидуального предпринимателя, от имени которых составлен документ; содержание хозяйственных операций; количество и качество зерна и продуктов его переработки; наименование должностных лиц, ответственных за совершение операции и правильность ее оформления; личные подписи и их расшифровка (включая случаи создания документов с применением средств электронно - вычислительной техники).

В зависимости от характера хозяйственной операции, требований нормативных документов, методических указаний по ведению и организации учета в первичные учетные документы могут быть включены дополнительные реквизиты. При этом все реквизиты утвержденных Госхлебинспекцией отраслевых форм учетных документов остаются без изменения. Удаление отдельных реквизитов из отраслевых форм учетных документов не допускается.

Вносимые изменения должны быть оформлены соответствующим

организационно - распорядительным документом юридического лица или индивидуального предпринимателя.

В соответствии с постановлением Правительства России от 01.12.2009 № 982 «Об утверждении единого перечня продукции, подлежащей обязательной сертификации, и единого перечня продукции, подтверждение соответствия которой осуществляется в форме принятия декларации о соответствии» (в редакции, действовавшей в 2012 году), а также постановлением Госкомитета России по стандартизации и метрологии от 28.04.1999 № 21 (регистрационный номер в Минюсте 1777 от 05.05.1999) зерно и продукты его переработки в периоде совершения обществом «ОТО» соответствующих хозяйственных операций подлежали обязательной сертификации, по результатам которой выдавался сертификат соответствия, подтверждающий безопасность зерна и его качественные характеристики.

Таким образом, применительно к деятельности, связанной с оборотом зерна и продуктов его переработки, действующим законодательством установлены специальные требования к оформлению соответствующих хозяйственных операций и первичных учетных документов, подтверждающих их совершение. Этими же документами должно подтверждаться и право на налоговые вычеты в целях налогообложения.

Указанные требования обусловлены спецификой этой деятельности, связанной с необходимостью хранения зерна в специальных хранилищах – элеваторах и доведением его до определенного состояния, соответствующего требованиям безопасности.

Документы, представленные обществом «ОТО» в подтверждение права на налоговые вычеты, не содержат обязательных сведений и реквизитов, позволяющих установить происхождение зерна, его качественные характеристики, факт перемещения зерна и доставки его покупателю

Следовательно, имеющиеся у общества «ОТО», основным видом деятельности которого является оптовая торговля зерном, семенами и кормами для сельскохозяйственных животных, товарные накладные не могут подтверждать факт реальных хозяйственных операций по приобретению и поставке сельскохозяйственной продукции, в силу необходимости оформления указанных хозяйственных операций специальными документами, отсутствующими в рассматриваемом случае.

В указанной связи апелляционная коллегия считает обоснованным довод налогового органа об отсутствии у налогоплательщика надлежащим образом оформленных документов, подтверждающих факт совершения хозяйственной операции по приобретению и дальнейшей реализации зерна.

Также апелляционной коллегией признается обоснованным довод жалобы об указании в документах, представленных обществом в качестве подтверждения права на налоговый вычет, недостоверных сведений.

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.

В соответствии с постановлением Госкомстата России от 25.12.1998 № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций» к первичным документам, на основании которых осуществляется учет торговых операций, отнесена товарная накладная (форма № ТОРГ-12), которая содержит наименование, адрес, телефон, факс и банковские реквизиты грузоотправителя, грузополучателя, поставщика, плательщика; сведения о транспортной накладной, должности и подписи разрешивших отпуск груза и фактически отпустивших груз (с расшифровкой их подписей), заверенные печатью организации; номер и дату доверенности, на основании которой груз принят к перевозке от грузоотправителя, а также информацию о том, кем и кому (организация, должность лица, его фамилия) эта доверенность выдана; подпись и должность лица, принявшего груз по доверенности, расшифровку подписи; должность и подпись лица, выступающего от имени грузополучателя о получении груза (с расшифровкой подписи), заверенную печатью организации.

Из указанных положений следует, что одним из основных сведений о движении товара от поставщика к покупателю, подтверждающего

реальность такого движения, является указание реального грузоотправителя и грузополучателя в счетах-фактурах и товарных накладных. При этом продавец и грузоотправитель, как и покупатель и грузополучатель, могут не совпадать в силу договорных отношений между участниками хозяйственных операций.

В рассматриваемом случае материалами дела, в том числе протоколами допросов свидетелей, а также документами, полученными в ходе камеральной проверки, установлен факт транзитной транспортировки груза без осуществления фактического принятия обществом «ОТО» приобретенной у общества «ТАНТАЛ» и реализованной обществом «Компания Агро Трейд Продакшн» сельскохозяйственной продукции. Следовательно, в данном случае, с учетом транзитного перемещения груза, в счетах-фактурах и товарных документах должно быть указано как наименование продавца и покупателя, так и наименование грузоотправителя и грузополучателя, которые, применительно к конкретным обстоятельствам рассматриваемого дела, являются разными организациями.

Между тем, в имеющихся у общества «ОТО» документах на приобретение сельскохозяйственной продукции в качестве продавца и грузоотправителя указано одно и то же лицо – общество «ТАНТАЛ», несмотря на то, что материалами дела доказано то обстоятельство, что названная организация не обладает материальными ресурсами ни для хранения, ни для транспортировки зерна, и она не являлась фактическим грузоотправителем зерна.

Также и в качестве покупателя и грузополучателя указано общество «ОТО», должностные лица которого поясняли, что зерно не доставлялось на территорию общества, а проследовало транзитом обществу «Компания Агро Трейд Продакшн», с которым у общества «ОТО» был заключен договор купли-продажи зерна.

Изложенное свидетельствует о несоответствии имеющихся у общества «ОТО» счетов-фактур и товарных накладных предъявляемым к ним требованиям и наличию в указанных документах недостоверных сведений, что исключает возможность получения по таким документам налогового вычета.

Одновременно апелляция находит необходимым обратить внимание на противоречия в показаниях свидетелей, связанных с фактом хранения товара и осуществления его доставки. Так, согласно показаниям руководителя общества «ОТО» Толмачева А.А., по состоянию на конец 1 квартала 2012 года приобретенный товар в полном объеме реализован не был и хранился на складе общества «ТАНТАЛ». В то же время, как следует из показаний руководителя общества «ТАНТАЛ» Воякина П.Ю., общество «ТАНТАЛ» водителей, движимого и недвижимого имущества, складских помещений не имеет, а вся сельскохозяйственная продукция, приобретенная обществом «ТАНТАЛ», была реализована в 1

квартале 2012 года.

Кроме того, показания указанных свидетелей противоречат друг другу относительно факта транспортировки груза: по утверждению Толмачева А.А., транспортировка товара осуществлялась средствами общества «ТАНТАЛ», тогда как Воякин П.Ю. по аналогичному вопросу утверждал, что транспортировка осуществлялась силами общества «ОТО».

Не соглашаясь с оценкой судом области показаний бывшего руководителя общества «ТАНТАЛ» Дугина А.В., допрошенного в ходе судебного заседания 08.10.2013 (т.8 л.д.84-86) в качестве свидетеля, апелляционная коллегия исходит из того, что сам по себе факт отрицания свидетелем причастности к созданию и деятельности общества «ТАНТАЛ» не может являться доказательством невозможности осуществления спорных операций. Вместе с тем, будучи оценен в совокупности с иными доказательствами, представленными налоговым органом указанные показания могут быть положены в основу вывода об отсутствии реальных хозяйственных операций по поставке сельскохозяйственной продукции между обществами «ТАНТАЛ» и «ОТО» и направленности действий названных организацией на получение необоснованной налоговой выгоды.

Принципы оценки необоснованной налоговой выгоды сформулированы Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации в постановлении Пленума от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее – постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда от 12.10.2006 № 53), согласно которому судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, – достоверны.

Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды, под которой понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

В соответствии с частью 1 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований и возражений. Обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия налоговым органом оспариваемого акта, возлагается на этот орган.

В связи с этим при рассмотрении в арбитражном суде налогового спора налоговым органом могут быть представлены в суд доказательства необоснованного возникновения у налогоплательщика налоговой выгоды. Эти доказательства, как и доказательства, представленные налогоплательщиком, подлежат исследованию в судебном заседании согласно требованиям статьи 162 Арбитражного процессуального кодекса и оценке арбитражным судом в совокупности и взаимосвязи с учетом положений статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса.

В пунктах 3, 4 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда от 12.10.2006 № 53 закреплено, 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). Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Из пункта 9 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда от 12.10.2006 № 53 следует, что установление судом наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели) в действиях налогоплательщика осуществляется с учетом оценки обстоятельств, свидетельствующих о его намерениях получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

При этом сама по себе налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели, вследствие чего в случае, если суд установит, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

О необоснованности налоговой выгоды могут также свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии следующих обстоятельств:

- невозможность реального осуществления налогоплательщиком указанных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг;
- отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности в силу отсутствия управленческого или технического персонала, основных средств, производственных активов, складских помещений, транспортных средств;
- учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, если для данного вида деятельности также требуется совершение и учет

иных хозяйственных операций;

- совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком в документах бухгалтерского учета.

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. Обязанность по доказыванию недобросовестности налогоплательщика, в силу положений части 1 статьи 65 и части 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса, возлагается на налоговые органы.

Налогоплательщик, в свою очередь, вправе представить суду доказательства реальности и экономической обоснованности совершенных им хозяйственных операций.

В рассматриваемом случае, с учетом недостоверности сведений, содержащихся в имеющихся у налогоплательщика документах, противоречивости пояснений должностных лиц обществ «ОТО» и «ТАНТАЛ» относительно обстоятельств совершенных ими хозяйственных операций по реализации зерна, отсутствия документов, подтверждающих происхождение зерна и его реальное перемещение (или распоряжение уполномоченным лицом зерном, хранящимся на элеваторе, без его перемещения), апелляционная коллегия полагает, что операции по приобретению зерна, в связи с которыми обществом «ОТО» заявлены налоговые вычеты, не могли быть совершены им с контрагентом, указанным в имеющихся у общества документах и в отношении товаров, указанных в этих документах.

Следовательно, налоговым органом обоснованно по результатам камеральной проверки представленной обществом «ОТО» налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 1 квартал 2012 года отказано в подтверждении права налогоплательщика на вычет налога по операции по приобретению зерна у общества «ТАНТАЛ» в сумме 3 047 590,91 руб. и у суда области не имелось оснований для признания этого отказа незаконным.

Не соглашаясь с выводом суда области о нарушении инспекцией положений статьи 88 Налогового кодекса при проведении камеральной проверки сданной обществом «ОТО» декларации по налогу на добавленную стоимость за 1 квартал 2012 года, апелляционная коллегия исходит из следующего.

Согласно подпунктам 1 и 2 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса налоговым органам предоставлено право проводить в порядке, установленном Кодексом, налоговые проверки, а также требовать в соответствии с законодательством о налогах и сборах документы, подтверждающие правильность исчисления и уплаты налогоплательщиком налогов.

Камеральная налоговая проверка, как это следует из части 1 статьи 88 Налогового кодекса, проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа.

Исходя из пункта 1 статьи 93 Кодекса, инспекция вправе истребовать необходимые для проверки документы. При этом, в соответствии с пунктом 7 статьи 88 Кодекса (в редакции, действующей с 01.01.2007) при проведении камеральной налоговой проверки налоговый орган не вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения и документы, если иное не предусмотрено данной статьей или если представление таких документов вместе с декларацией не установлено Кодексом.

На основании пункта 3 статьи 88 Налогового кодекса в случае, если камеральной налоговой проверкой будут выявлены ошибки в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо выявлены несоответствия сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, и полученным им в ходе налогового контроля, налоговый орган обязан сообщить об этом налогоплательщику с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок.

Налогоплательщик, в свою очередь, вправе представить налоговому органу пояснения относительно выявленных ошибок в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах, а также документы, подтверждающие достоверность данных, внесенных в налоговую декларацию (расчет), которые лицо, проводящее камеральную налоговую проверку, обязано рассмотреть (пункт 4 статьи 88 Кодекса).

В соответствии с пунктом 1 статьи 93.1 Налогового кодекса должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у контрагента или у иных лиц, располагающих документами (информацией), касающимися деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента), эти документы (информацию).

Пунктом 5 статьи 93.1 Кодекса установлено, что лицо, получившее требование о представлении документов (информации), исполняет его в течение пяти дней со дня получения или в тот же срок сообщает, что не располагает истребуемыми документами (информацией).

Статья 90 Налогового кодекса предоставляет налоговому органу право вызвать в качестве свидетеля для дачи показаний любое физическое лицо, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля. Показания свидетеля заносятся в протокол.

Из изложенного следует, что в рамках камеральной налоговой

проверки налоговый орган вправе истребовать у самого налогоплательщика в порядке, установленном статьей 93 Кодекса, или у его контрагентов (иных лиц) - в порядке, установленном пунктом 1 статьи 93.1 Кодекса, документы и информацию, имеющие непосредственное отношение к предмету, целям и объему камеральной проверки, а также вправе в этом же объеме допросить в качестве свидетеля физическое лицо, имеющее отношение к деятельности налогоплательщика.

В частности, при проведении камеральной проверки налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, в которой заявлено право на возмещение налога, налоговый орган вправе истребовать документы и информацию, подтверждающие в соответствии со статьей 172 Кодекса правомерность применения налоговых вычетов (пункт 8 статьи 88 Кодекса).

По смыслу статьи 172 Кодекса документами, на основании которых производятся налоговые вычеты, являются счета-фактуры и первичные учетные документы.

Поскольку контрагенты налогоплательщика являются источниками названных документов, а в обязанности должностных лиц контрагентов – организаций входит подписание выставляемых счетов-фактур и первичных учетных документов, то налоговый орган при проведении камеральной налоговой проверки вправе истребовать данные документы у контрагентов налогоплательщика в порядке, предусмотренном статьей 93.1 Налогового кодекса, и проводить допросы физических лиц – руководителей организаций – контрагентов налогоплательщика в порядке, предусмотренном статьей 90 Налогового кодекса, применительно к хозяйственным операциям, по которым заявлены налоговые вычеты, что следует и из правовой позиции, сформулированной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда от 26.04.2011 № 17393/2010 по делу № А40-143319/09-142-1126.

Так как в рассматриваемом случае налоговым органом были истребованы документы лишь у контрагента предпринимателя Боян – общества «ТАНТАЛ» и им допрошены в качестве свидетелей должностные лица названной организации, а также должностные лица общества «ОТО», имеющие отношение к операции по реализации сельскохозяйственной продукции и к оформлению документов по этой операции, то, по мнению суда апелляционной инстанции, налоговым органом не была превышена его компетенция, определяемая применительно к проведению камеральной проверки статьей 88 Налогового кодекса.

Также, в силу того, что пункт 1 статьи 88 Налогового кодекса предусматривает возможность использования при проведении камеральной проверки документы, имеющиеся у налогового органа, налоговый орган не лишен был права использовать при проведении камеральной проверки сведения, полученные им в результате камеральной проверки налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, представленной за 1 квартал 2012 года обществом «Компания Агро Трейд Продакшн»,

состоящим на налоговом учете, также как и общество «ОТО», в межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 По Тамбовской области, что следует из представленного инспекцией решения о проведении дополнительных мероприятий налогового контроля от 05.03.2012 № 11, принятого по результатам рассмотрения акта камеральной проверки от 23.01.2012 № 129, составленного в отношении общества «Компания Агро Трейд Продакшн».

С учетом изложенного, апелляционная коллегия считает вывод суда области о превышении налоговым органом своих полномочий при проведении камеральной налоговой проверки не основанным на нормах налогового законодательства и не соответствующим фактическим обстоятельствам дела.

Оценивая довод апелляционной жалобы о процессуальных нарушениях, допущенных судом области при рассмотрении настоящего дела, выразившихся в том, что для подтверждения показаний, данных суду сотрудником полиции Тарабиным О.В. в качестве свидетеля по рассматриваемому делу, судом не были удовлетворены ходатайства налогового органа о запросе из правоохранительных органов дополнительных доказательств недобросовестности организаций - участников сделок, а также о приостановлении производства по настоящему делу до принятия решения по результатам выездной налоговой проверки в отношении общества «ОТО» или до вынесения приговора по уголовному делу № 69806, возбужденному в отношении общества «ОТО» по факту уклонения от уплаты налогов, апелляционная коллегия исходит из следующего.

В соответствии с частью 1 статьи 64 Арбитражного процессуального кодекса доказательствами по делу являются полученные в предусмотренном настоящим Кодексом и другими федеральными законами порядке сведения о фактах, на основании которых арбитражный суд устанавливает наличие или отсутствие обстоятельств, обосновывающих требования и возражения лиц, участвующих в деле, а также иные обстоятельства, имеющие значение для правильного рассмотрения дела.

В качестве доказательств допускаются письменные и вещественные доказательства, объяснения лиц, участвующих в деле, заключения экспертов, консультации специалистов, показания свидетелей, аудио- и видеозаписи, иные документы и материалы (часть 2 статьи 64 Арбитражного процессуального кодекса).

Частью 1 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса установлена обязанность каждого лица, участвующего в деле, доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований и возражений. Обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия государственными органами, органами местного самоуправления, иными органами, должностными лицами оспариваемых актов, решений, совершения действий (бездействия),

возлагается на соответствующие орган или должностное лицо.

Из части 2 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса следует, что обстоятельства, имеющие значение для правильного рассмотрения дела, определяются арбитражным судом на основании требований и возражений лиц, участвующих в деле, в соответствии с подлежащими применению нормами материального права.

На основании статьи 67 Арбитражного процессуального кодекса суд принимает только те доказательства, которые имеют отношение к рассматриваемому делу.

В силу статьи 68 Арбитражного процессуального кодекса обстоятельства дела, которые согласно закону должны быть подтверждены определенными доказательствами, не могут подтверждаться в арбитражном суде иными доказательствами.

Статьей 88 Арбитражного процессуального кодекса в качестве доказательств по делу признаются показания свидетелей, допрошенных арбитражным судом по своей инициативе или по ходатайству лица, участвующего в деле.

Согласно части 3 статьи 88 Арбитражного процессуального кодекса свидетель сообщает известные ему сведения устно или, по предложению суда, может изложить показания, данные устно, в письменной форме.

Не являются доказательствами сведения, сообщаемые свидетелем, если он не может указать источник своей осведомленности (часть 4 статьи 88 Арбитражного процессуального кодекса).

В пункте 78 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – постановление Пленума Высшего Арбитражного суда от 30.07.2013 № 57), разъяснено, что по общему правилу сбор и раскрытие доказательств осуществляется как налоговым органом, так и налогоплательщиком на стадии осуществления мероприятий налогового контроля и в ходе досудебного разрешения налогового спора, так как на основании положений статей 88, 89, 100, 101, 139 Налогового кодекса налоговый орган вправе осуществлять сбор доказательств, равно как и налогоплательщик вправе знакомиться с этими доказательствами, представлять возражения против выводов налогового органа и подтверждающие такие возражения доказательства, на всех стадиях осуществления налогового контроля вплоть до вынесения вышестоящим налоговым органом решения по жалобе налогоплательщика на решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В соответствии с разъяснением, данным Высшим Арбитражным Судом в пункте 45 постановления Пленума от 30.07.2013 № 57, при исследовании и оценке представленной налоговым органом доказательственной базы по налоговым делам судам надлежит исходить из

того, что материалы, полученные в результате осуществления оперативно-розыскных мероприятий, могут использоваться налоговыми органами в числе других доказательств при рассмотрении материалов налоговой проверки (пункт 4 статьи 101 Налогового кодекса) или при осуществлении производства по делу о предусмотренных Налоговым кодексом налоговых правонарушениях (пункт 7 статьи 101.4), если соответствующие мероприятия проведены и материалы оформлены согласно требованиям, установленным Федеральным законом от 12.08.1995 N 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности» (далее – Федеральный закон от 12.08.1995 № 144-ФЗ).

Статьей 69 Арбитражного процессуального кодекса установлено, что вступивший в законную силу приговор суда по уголовному делу обязателен для арбитражного суда по вопросам о том, имели ли место определенные действия и совершены ли они определенным лицом.

В силу части 1 статьи 143 Арбитражного процессуального кодекса арбитражный суд обязан приостановить производство по делу в случае невозможности рассмотрения данного дела до разрешения другого дела, рассматриваемого Конституционным Судом Российской Федерации, конституционным (уставным) судом субъекта Российской Федерации, судом общей юрисдикции, арбитражным судом.

Из изложенных правовых норм и их толкования, данного Высшим Арбитражным Судом, следует, что доказательством, имеющим для арбитражного суда обязательную силу, является вступивший в силу приговор по уголовному делу, если он вынесен в отношении лиц, участвующих в деле. Арбитражный суд обязан приостановить производство по рассматриваемому им делу при наличии сведений о том, что в производстве суда общей юрисдикции имеется уголовное дело, приговор по которому будет иметь преюдициальное значение для рассматриваемого арбитражным судом спора.

В рассматриваемом случае налоговый орган представил суду лишь постановление от 28.03.2013 о возбуждении уголовного дела в отношении общества «ОТО», без представления сведений о передаче дела для рассмотрения в суд.

При указанных обстоятельствах у суда области не имелось оснований для приостановления производства по настоящему делу в силу отсутствия оснований, установленных процессуальным законодательством.

Также суд не имел оснований и для принятия в качестве доказательств по делу пояснений сотрудника полиции Тарабина О.В., так как сведений о том, в результате осуществления каких контрольных мероприятий, предусмотренных Федеральным законом от 12.08.1995 № 144-ФЗ, получены факты, приводимые в пояснениях, в материалы дела не представлено.

Следовательно, судом области не допущено при рассмотрении дела процессуальных нарушений, повлиявших на правильность обжалуемого

судебного акта.

Также апелляционная коллегия полагает обоснованным вывод суда области о подтверждении налогоплательщиком права на применение налоговых вычетов в сумме 715 619 руб. по приобретенным им транспортным средствам, исходя при этом из следующего.

Из материалов дела следует, что между обществами «ОТО» (покупатель) и «Автомир-Фили» (продавец) был заключен договор купли-продажи от 11.03.2012 № МФЛ/АМ-1/ПР, согласно которому покупатель приобрел у продавца легковое автотранспортное средство марки MAZDA CX-5, 2012 года изготовления, идентификационный номер (VIN) JMZKE897800109346, стоимостью 1 393 276 руб., в том числе налог на добавленную стоимость 212 533,63 руб. (т.1 л.д.63).

Пунктами 3.1 и 3.2 договора предусмотрена обязанность покупателя осуществить стопроцентную предоплату общей стоимости товара в течение пяти рабочих дней с даты подписания сторонами договора путем перевода денежных средств на расчетный счет поставщика.

Передача товара в соответствии с разделом 4 договора происходит в течение пяти рабочих дней со дня зачисления денежных средств с подписанием сторонами акта приема-передачи. При этом в момент передачи поставщик обязуется предоставить покупателю паспорт транспортного средства, товарную накладную, счет-фактуру, акт приема-передачи, заверенную таможенными органами или декларантом копию грузовой таможенной декларации (для импортных автомобилей) и техническую документацию изготовителя.

В подтверждение реальности исполнения договора обществом представлены счет-фактура от 21.03.2012 № МФЛ/АМ-306 на сумму 1 393 276 руб., в том числе налог на добавленную стоимость 212 533,63 руб., и товарная накладная от 21.03.2012 № МФЛ/АМ-2918 с отметками об отпуске и принятии товара (т.1 л.д.78-79).

Приобретенный автомобиль передан по акту приемки-передачи от 21.03.2012 (т.4 л.д.101), принят обществом «ОТО» к учету в качестве объекта основных средств и поставлен на учет по счету 01 «Основные средства».

Оплата за приобретенный товар подтверждается платежными поручениями от 12.03.2012 №10 на сумму 193 276 руб. и от 15.03.2012 №17 на сумму 1 200 000 руб. (т.1 л.д.96-97).

Также общество «ОТО» по договору купли-продажи от 26.03.2012 № КТЦ0021041 приобрело у общества «Измайлово» транспортное средство TOYOTA Land Cruiser 200, 2012 года выпуска, идентификационный номер (VIN) JTMHV05J604069564, стоимостью 3 298 000 руб., в том числе налог на добавленную стоимость 503 084,75 руб. (т.1 л.д.65).

Согласно разделу 2 договора покупатель осуществляет оплату общей стоимости товара путем перечисления денежных средств на расчетный счет продавца или путем внесения денежных средств в кассу продавца в течение

трех дней с момента подписания договора.

Передача товара в соответствии с разделом 3 договора происходит в течение десяти дней с даты поступления полной оплаты цены товара в месте нахождения продавца. Вывод товара и его доставка осуществляются собственными силами покупателя. Передача товара оформляется актом приемки-передачи, подписанным сторонами, товарной накладной и счетом-фактурой (пункт 3.5 договора). Одновременно с передачей транспортного средства покупателю передаются оригинал паспорта транспортного средства, руководство по гарантийному обслуживанию на русском языке, копия грузовой таможенной декларации, руководство для владельца (на русском языке), а также ключи от товара в количестве двух комплектов.

В подтверждение реальности исполнения договора обществом представлены счет-фактура от 30.03.2012 № ТЦ00006132 на сумму 3 298 000 руб., в том числе налог на добавленную стоимость 503 084,75 руб., и товарная накладная от 30.03.2012 № ТЦ00016828 с отметками об отпуске и принятии груза (т.1 л.д.80-81).

Приобретенный автомобиль передан по акту приемки-передачи от 30.03.2012 (т.4 л.д.103) и принят в качестве объекта основных средств и поставлен на учет по счету 01 «Основные средства».

Оплата за приобретенный товар подтверждается платежными поручениями от 26.03.2012 № 34 на сумму 1 100 000 руб., от 27.03.2012 №35 на сумму 1 500 000 руб. и от 29.03.2012 № 37 на сумму 698 000 руб. (т.1 л.д.98-100).

Документы, полученные налоговым органом в ходе камеральной проверки в порядке статьи 93.1 Налогового кодекса от обществ «Автомир-Фили» и «Измайлово», подтверждают факты реализации последними автомобилями в адрес общества «ОТО», а также факты поступления денежных средств в оплату автомобилей.

Как следует из материалов дела, в подтверждение использования приобретенных транспортных средств в производственной деятельности, обществом были представлены путевые листы от 04.04.2012, от 02.04.2012, от 14.02.2012, от 10.04.2012, от 30.04.2012, от 20.04.2012, от 07.05.2012, от 06.05.2012, от 12.05.2012, от 12.05.2012, от 20.05.2012, от 25.05.2012, от 21.05.2012, от 24.05.2012, от 31.05.2012, от 17.05.2012, от 01.06.2012, от 31.05.2012 и от 02.06.2012 (т.4 л.д.106-115).

Из указанных путевых листов следует, что автомобили управлялись сотрудниками общества «ОТО» Толмачевым А.А., Рязановой Н.И., Шигоревым М.Ю. для поездок в г. Москву, р.п. Токаревский, г. Рассказово, Орловскую область, Санкт-Петербург.

Факт наличия трудовых отношений общества «ОТО» с Толмачевым А.А. и Рязановой Н.И. установлен судом на основании имеющихся в материалах дела приказов о приеме на работу, трудовых договоров, расчетов по начисленным и уплаченным страховым взносам и сведений в отношении застрахованных лиц

Так, в материалах дела имеется трудовой договор от 05.03.2012 № 5 о

приеме на работу Рязановой Н.И. и приказ № 5, свидетельствующий, что Рязанова Н.И. приступила к работе с 05.03.2012 (т.6 л.д.40-44). Также в материалах дела имеется договор от 13.12.2011 №1 о приеме на работу Толмачева А.А. (т.6 л.д.68).

Как следует из реестра сведений о начисленных и уплаченных страховых взносах на обязательное пенсионное страхование и страховом стаже застрахованных лиц, представленном в органы Пенсионного фонда Российской Федерации одновременно с расчетом по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное пенсионное страхование в Пенсионный фонд Российской Федерации, страховым взносам на обязательное медицинское страхование в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования плательщиками страховых взносов, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам за 2012 год, общество «ОТО» в данный период перечисляло страховые взносы за следующих сотрудников: Ищенко П.А., Рязанова Н.И., Сыровежко С.А., Толмачев А.А., Толмачев М.В. (т.7 л.д.63-69).

На основании указанных документов суд области сделал обоснованный вывод об использовании автотранспортных средств в деятельности общества «ОТО».

При этом довод апелляционной жалобы о не подтверждении документально факта работы Шигорева М.Ю. в 2012 году в обществе «ОТО» отклоняется судом апелляционной инстанции как не имеющий значения для разрешения спора, поскольку иными документами, в том числе путевыми листами, водителями автотранспортных средств по которым указаны Рязанова Н.И. и Толмачев А.А., подтверждается факт использования автотранспортных средств в деятельности общества.

Также апелляционной коллегией отклоняется довод апелляционной жалобы об отсутствии целесообразности приобретения автотранспортных средств, поскольку, исходя из позиции Высшего Арбитражного Суда, приведенной в постановлении Президиума от 28.10.2008 № 6272/08, налоговое законодательство не содержит положений, позволяющих налоговому органу оценивать произведенные налогоплательщиком расходы с позиции их экономической целесообразности, рациональности и эффективности. В полномочия налоговых органов входит лишь контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, а не вменение им доходов исходя из собственного видения способов достижения налогоплательщиками экономического результата с меньшими затратами.

Материалами дела подтверждается, что хозяйственная операция по приобретению в собственность автотранспортных средств была оформлена в соответствии с требованиями гражданского законодательства и законодательства о бухгалтерском учете, тогда как налоговым органом не представлено в порядке статьи 65, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации доказательств совершения обществом «ОТО» и его контрагентами – обществами «Автомир-Фили» и «Измайлово»

согласованных действий, направленных на искусственное создание условий для неправомерного получения налоговой выгоды.

Следовательно, отсутствие целесообразности для общества «ОТО» сделки, связанной с приобретением объектов транспортных средств, не может служить основанием для признания указанной сделки нереальной или направленной исключительно на получение необоснованной налоговой выгоды.

Таким образом, материалами дела подтверждено право общества «ОТО» на налоговые вычеты в общей сумме 715 619 руб. (212 533,63 руб. + 503 084,75 руб.) по приобретенным автомобилям.

Как следует из налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 1 квартал 2012 года, сумм налога 3 809 288 руб., заявленная в ней к вычету, сложилась и следующих сумм:

- 3 047 590,91 руб. – по счетам-фактурам общества «ТАНТАЛ», выставленным на сельхозпродукцию,
- 715 619 руб. – по счетам-фактурам обществ «Автомир-Фили» и «Измайлово», выставленным на автомобили,
- 46 078,45 руб. – по счету-фактуре общества «КЮЧ-АГРО», выставленному на сельхозпродукцию.

К уплате в бюджет по данной декларации налогоплательщиком начислен налог в сумме 2 314 382 руб.

Итого по декларации налог заявлен к возмещению в сумме 1 494 906 руб. (3 809 288 руб. - 2 314 382 руб.).

С учетом вывода о недоказанности права налогоплательщика на налоговые вычеты в сумме 3 047 590,91 руб. по счетам-фактурам общества «ТАНТАЛ», сделанного судом апелляционной инстанции, и в сумме 46 078,45 руб. по счету-фактуре общества «КЛЮЧ-АГРО», сделанного в решении суда области, правомерно налогоплательщиком заявлена к вычету лишь сумма налога 715 619 руб.

В указанной связи налоговая обязанность общества «ОТО» за 1 квартал 2012 года составит 1 598 763 руб. к уплате в бюджет (2 314 382 руб. - 715 619 руб.).

В связи с тем, что фактически решением налогового органа от 03.10.2012 № 9208 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» к уплате в бюджет начислен налог в сумме 2 314 382 руб., данное решение подлежит признанию недействительным в сумме 715 619 руб. (2 314 382 руб. - 1 598 763 руб.).

В силу статьи 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 суда о наличии у налогового органа оснований для доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 1 598 763 руб., у него также имелись основания и для начисления пеней за несвоевременную уплату налога на добавленную стоимость в сумме 54 683 руб.

Пени в сумме 22 573 руб. за неуплату налога в сумме 715 619 руб. начислены налоговым органом необоснованно.

В соответствии со статьей 106 Налогового кодекса Российской Федерации налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое настоящим Кодексом установлена ответственность.

В силу статьи 108 Налогового кодекса никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены настоящим Кодексом. Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке. Лицо, привлекаемое к 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. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица.

Статьей 109 Кодекса установлено, что лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств (обстоятельства, исключающие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения): отсутствие события налогового правонарушения; отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения; совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния шестнадцатилетнего возраста; истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Поскольку материалами дела установлен факт занижения подлежащего уплате в бюджет налога на добавленную стоимость вследствие необоснованного применения налоговых вычетов по операциям по приобретению товара у общества «ТАНТАЛ» и у общества КЛЮЧ-АГРО» в сумме 1 598 763 руб., то налоговым органом обоснованно был начислен штраф по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса за неуплату указанного налога в сумме 319 752 руб.

Оснований для начисления штрафа в сумме 143 124 руб. за неуплату налога на добавленную стоимость в сумме 715 619 руб. не имеется, так как в указанной части в действиях налогоплательщика отсутствует состав

налогового правонарушения.

В соответствии с пунктом 2 статьи 173 Налогового кодекса в случае, если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса и увеличенную на суммы налога, восстановленного в соответствии с пунктом 3 статьи 170 Кодекса, положительная разница между суммой налоговых вычетов и суммой налога, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1 и 2 пункта 1 статьи 146 настоящего Кодекса, подлежит возмещению налогоплательщику в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьями 176 и 176.1 Кодекса.

Согласно статье 176 Кодекса после представления налогоплательщиком налоговой декларации налоговый орган проверяет обоснованность суммы налога, заявленной к возмещению, при проведении камеральной налоговой проверки в порядке, установленном статьей 88 настоящего Кодекса.

По результатам проверки одновременно с решением о привлечении к налоговой ответственности или об отказе в привлечении к налоговой ответственности налоговым органом принимается: решение о возмещении полностью суммы налога, заявленной к возмещению; решение об отказе в возмещении полностью суммы налога, заявленной к возмещению; решение о возмещении частично суммы налога, заявленной к возмещению, и решение об отказе в возмещении частично суммы налога, заявленной к возмещению.

В рассматриваемом случае, с учетом подтвержденности права налогоплательщика на налоговый вычет лишь в сумме 715 619 руб. и при начислении к уплате в бюджет суммы налога 2 314 382 руб., у налогового органа не имелось оснований для принятия решения о возмещении налога из бюджета.

Следовательно, им обоснованно принято решение об отказе в возмещении налога из бюджета, так как право на возмещение налога в сумме, заявленной в налоговой декларации за 1 квартал 2012 года, налогоплательщиком не подтверждено.

Исходя из того, что решением арбитражного суда Тамбовской области от 30.10.2013 решение инспекции от 03.10.2012 № 248 «Об отказе полностью в возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению» признано недействительным в части отказа в возмещении налога на добавленную стоимость в сумме 1 448 828 руб., решение суда области в указанной части подлежит отмене в полном объеме.

В части, касающейся признания недействительным решения от 03.10.2012 № 9208 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» по налогу на добавленную стоимость в сумме 2 314 382 руб., по штрафу в сумме 462 876 руб., по пеням в сумме 73 003 руб. решение суда области подлежит отмене в части налога в сумме

1 598 763 руб., штрафа в сумме 319 752 руб., пеней в сумме 54 683 руб.

В части признания недействительным решения 03.10.2012 № 9208 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» по налогу на добавленную стоимость в сумме 715 619 руб., по пеням в сумме 22 573 руб., по штрафу в сумме 143 124 руб. решение арбитражного суда Тамбовской области от 30.10.2013 отмене или изменению не подлежит, поскольку судом в этой части правильно установлены обстоятельства дела и верно применены нормы материального права.

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.

Учитывая результат рассмотрения дела, и руководствуясь подпунктом 1 пункта 1 статьи 333.37 Налогового кодекса Российской Федерации, в силу которого налоговый орган освобожден от уплаты государственной пошлины, государственная пошлина за рассмотрение апелляционной жалобы взысканию не подлежит.

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 межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №3 по Тамбовской области удовлетворить частично.

Решение арбитражного суда Тамбовской области от 30.10.2013 по делу № А64-216/2013 отменить в части удовлетворения требований открытого акционерного общества «ОТО» о признании недействительным решения межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Тамбовской области от 03.10.2012 № 248 «Об отказе в возмещении полностью суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению» в части отказа в возмещении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению» – полностью; о признании недействительным решения межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Тамбовской области от 03.10.2012 № 9208 «О привлечении к ответственности за совершении налогового правонарушения» - в части доначисления недоимки по налогу на добавленную стоимость в сумме 1 598 763 руб., пеней в сумме 54 683 руб. и штрафных санкций в сумме 319 752 руб.

Отказать открытому акционерному обществу «ОТО» в удовлетворении заявленных требований в указанной части.

В остальной части оставить решение арбитражного суда Тамбовской

области от 30.10.2013 по делу № А64-216/2013 без изменения, а апелляционную жалобу межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №3 по Тамбовской области – без удовлетворения.

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

Председательствующий судья:

судьи

Т.Л. Михайлова

М.Б.Осипова

Н.А. Ольшанская