

**ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД ВОСТОЧНО-СИБИРСКОГО ОКРУГА**

664025, Иркутск, Чкалова, 14.

Тел./факс (3952) 210-170, 210-172; <http://www.fasvso.arbitr.ru>; e-mail: info@fasvso.arbitr.ru**ПОСТАНОВЛЕНИЕ****г. Иркутск
12 декабря 2013 года****№ А78-2777/2013**

Резолютивная часть постановления объявлена 5 декабря 2013 года.

Полный текст постановления изготовлен 12 декабря 2013 года.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа в составе:

председательствующего Лешко А.Н.,

судей: Новгородского И.Б., Рудых А.И.,

при участии в судебном заседании представителей общества с ограниченной ответственностью «Разряд» Правилова Николая Никифоровича (доверенность от 12.11.2013, паспорт), Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по г. Чите Склярова Дмитрия Николаевича (доверенность № 06-19 от 18.03.2013, удостоверение), Свиридова Вадима Викторовича (доверенность № 06-19 от 25.12.2012, удостоверение),

рассмотрев в судебном заседании кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по г. Чите на постановление Четвёртого арбитражного апелляционного суда от 26 сентября 2013 года по делу № А78-2777/2013 Арбитражного суда Забайкальского края (апелляционный суд: Никифорунок Е.О., Басаев Д.В., Ткаченко Э.В.),

установил:

общество с ограниченной ответственностью «Разряд» (далее – ООО «Разряд», общество) (ОГРН 1027501154867, место нахождения: г. Чита) обратилось в Арбитражный суд Забайкальского края с заявлением о признании недействительным решения к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 2 по г. Чите (далее – инспекция) (ОГРН 1047550035400, место нахождения: г. Чита) от 27.12.2012 № 14-08-150.

Решением Арбитражного суда Забайкальского края от 10 июня 2013 года заявленные требования удовлетворены частично: оспариваемое решение инспекции признано недействительным в части привлечения к налоговой ответственности на

основании статьи 123 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в размере 87 330 рублей и начисления пени по налогу на доходы физических лиц в размере 21 626 рублей 74 копеек, в удовлетворении остальной части требований отказано.

Постановлением Четвёртого арбитражного апелляционного суда от 26 сентября 2013 года решение суда первой инстанции в части отказа в удовлетворении требований о признании недействительным решения инспекции по эпизодам привлечения к налоговой ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в размере 771 790 рублей и предложения уплатить недоимку по налогу на прибыль организаций в размере 3 858 949 рублей, пени по указанному налогу в размере 242 274 рублей 46 копеек отменено, в указанной части заявленные требования удовлетворены.

Не согласившись с принятым по делу постановлением апелляционного суда, инспекция обратилась в Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа с кассационной жалобой, в которой просила указанный судебный акт отменить, решение суда первой инстанции оставить в силе.

Оспаривая выводы апелляционного суда о наличии оснований для удовлетворения требований общества, заявитель указывает, что установленная как в рамках налоговой проверки, так и подтвержденная судами совокупность обстоятельств и имеющиеся в материалах дела доказательства свидетельствуют о целенаправленных действиях налогоплательщика и его контрагента при заключении спорных сделок по купле-продаже и дальнейшей аренде недвижимого имущества, имеющих единственной целью получение необоснованной налоговой выгоды.

Заявитель кассационной жалобы также указывает на неправомерное применение апелляционным судом к обстоятельствам настоящего спора положений статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации.

В отзыве на кассационную жалобу общество, не соглашаясь с доводами заявителя, указывает на законность и обоснованность постановления апелляционного суда, в связи с чем просит в удовлетворении кассационной жалобы отказать.

В судебном заседании Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа представители инспекции поддержали требования кассационной жалобы по изложенным в ней основаниям, просили обжалуемый судебный акт отменить, оставить в силе решение суда первой инстанции, представитель общества считал требования заявителя кассационной жалобы не подлежащими удовлетворению.

Кассационная жалоба рассматривается в порядке, установленном главой 35 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Проверив соответствие выводов Четвёртого арбитражного апелляционного суда о применении норм права установленным по делу обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, правильность применения апелляционным судом норм материального и процессуального права при рассмотрении дела и принятии судебного акта и, исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе, Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа приходит к следующим выводам.

Как установлено судами и следует из материалов дела, по результатам выездной налоговой проверки инспекцией принято решение от 27.12.2012 № 14-08-150, которым ООО «Разряд», в том числе привлечено к налоговой ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в размере 771 790 рублей, налогоплательщику предложено уплатить недоимку по налогу на прибыль организаций в размере 3 858 949 рублей, пени в размере 242 274 рублей 46 копеек, а также штраф в указанной сумме.

Основанием начисления указанных налоговых платежей и санкций по результатам проверки послужил вывод инспекции о создании ООО «Разряд» с взаимозависимым лицом – ООО «Меридиан» формального документооборота, заключения ими фиктивных сделок с целью получения необоснованной налоговой выгоды посредством включения налогоплательщиком в состав расходов при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций затрат по арендной плате недвижимого имущества, выплачиваемых указанному контрагенту.

Рассматривая заявленные требования, суд первой инстанции пришел к выводу к выводу о том, что совершение налогоплательщиком ряда сделок по продаже недвижимого имущества спорному контрагенту и последующей его аренде при сумме арендных платежей во много раз превышающей цену реализации такого имущества направлено на получение обществом необоснованной налоговой выгоды как основной и единственной цели осуществленных хозяйственных операций.

Отменяя решение суда первой инстанции в обжалуемой части, апелляционный суд, исходя из того, что реальность осуществления указанных сделок сторонами спора не оспаривается, а налоговый орган полномочий по оценке целесообразности действий налогоплательщика не имеет, пришел к выводу о том, что рассматриваемый способ организации обществом своей финансово-хозяйственной деятельности, в результате которой снижается налоговое бремя последнего, не противоречит действующему законодательству.

Также апелляционный суд указал, что, несмотря на наличие в действиях общества признаков, свидетельствующих о направленности на получение необоснованной выгоды,

реальный размер его налоговых обязательств не определен, поскольку инспекцией не проверено соответствие примененных цен по совершенным сделкам между ООО «Разряд» и ООО «Меридиан» рыночным согласно требованиям статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации в целях устранения влияния факта взаимозависимости указанных организаций.

Пунктом 1 статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что 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 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Как следует из разъяснений Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенных в пункте 1 Постановления от 12 октября 2006 года № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее – Постановление № 53), под налоговой выгодой понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета. Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

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. Налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности (пункты 3, 4 Постановления № 53).

В пункте 9 Постановления № 53 указано, 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. Судам необходимо учитывать, что налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому если судом установлено, 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.

Учитывая изложенное, а также правила части 1 статьи 65, части 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации о распределении бремени доказывания, соответствующие обстоятельства, послужившие основанием для принятия налоговым органом оспариваемого акта, должны быть подтверждены доказательствами, представленными этим органом. При этом обоснованность осуществленных расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, обязан доказать налогоплательщик.

Доказательства, представленные налогоплательщиком и налоговым органом, подлежат исследованию в судебном заседании согласно требованиям статьи 162 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и оценке арбитражным судом в совокупности и взаимосвязи с учетом положений статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

По результатам оценки представленных в материалы дела доказательств, исследования доводов и возражений сторон, судом первой инстанции установлено, что ООО «Разряд» по договорам от 04.02.2009, 02.09.2009 продало взаимозависимой организации – ООО «Меридиан» объекты недвижимого имущества (земельный участок и здания), которые, как и приобретенный последним у администрации муниципального образования «Селенгинский район» земельный участок, в последующем (с 2009 по 2011 годы) у него же приняло в аренду, в связи с чем понесло затраты по арендной плате за указанный период в размере 19 294 749 рублей, в то время как доходы самого общества от продажи реализованного имущества составили 469 206 рублей 30 копеек. ООО «Меридиан», в свою очередь, зарегистрированное незадолго до совершения спорных хозяйственных операций и применяющее упрощённую систему налогообложения, имея с ООО «Разряд» – единственной организацией, от сделок с которой получало доход в

рассматриваемый период, одних и тех же учредителей, осуществляло выплату дивидендов и действительной стоимости долей физическим лицам – учредителям.

Апелляционный суд, делая вывод о верном установлении судом первой инстанции обстоятельств, имеющих значение для правильного рассмотрения спора, посчитал, что только одно из них, а именно взаимозависимость налогоплательщика и его контрагента может свидетельствовать о направленности действий ООО «Разряд» на получение необоснованной налоговой выгоды, но лишь при установленном несоответствии цен совершенных сделок рыночным согласно требованиям статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации.

Данные выводы апелляционного суда не являются обоснованными, поскольку, подменяя правовое обоснование, по которому налоговая выгода ООО «Разряд» в рамках настоящего спора признана необоснованной, суд не учел, что все изложенные выше обстоятельства, выявленные как при проведении налоговой проверки, так и установленные в ходе судебного разбирательства, в том числе факт взаимозависимости общества и его контрагента, в своей совокупности свидетельствуют о согласованности действий налогоплательщика и его контрагента по совершению ряда хозяйственных операций (сделок купли-продажи, аренды) в отсутствие разумных экономических или иных причин (деловой цели) и получении ООО «Разряд» необоснованной налоговой выгоды путем формального увеличения расходов при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций за счет необоснованного включения в их состав арендных платежей, уплачиваемых по договорам с ООО «Меридиан».

В силу изложенного выводы апелляционного суда о недействительности решения инспекции в части начисления платежей и санкций по налогу на прибыль организаций по причине неисполнения последней обязанности по определению реального размера налогового обязательства общества неправомерны, поскольку к сделкам, которые являются составными частями созданной и реализованной ООО «Разряд» и ООО «Меридиан» схемы по минимизации налогового бремени, при которой взаимозависимость участников является лишь одной из составных частей, положения пункта 3 статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации применению не подлежат.

По результатам рассмотрения кассационной жалобы инспекции Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа приходит к выводу о том, что постановление Четвёртого арбитражного апелляционного суда на основании части 1 статьи 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежит отмене в связи с несоответствием выводов суда, содержащихся в постановлении,

фактическим обстоятельствам дела, установленным арбитражными судами первой и апелляционной инстанций, и неправильным применением норм материального права.

Между тем, судом кассационной инстанции усматриваются основания, предусмотренные пунктом 3 части 1 статьи 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, для отмены решения суда первой инстанции.

Согласно требованиям части 2 статьи 65, части 1 статьи 168 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд первой инстанции устанавливает наличие или отсутствие обстоятельств, обосновывающих требования и возражения лиц, участвующих в деле, а также иные обстоятельства, имеющие значение для правильного рассмотрения дела, на основании представленных доказательств и подлежащих применению норм материального права.

Поддерживая выводы инспекции об исключении из состава расходов по налогу на прибыль организаций всех затрат по арендным платежам, выплаченным ООО «Меридиан» за 2009-2011 годы, судом не дана оценка тому обстоятельству, что из всех арендованных объектов недвижимости земельный участок с кадастровым номером 03:22:010801:127 приобретен последним не у ООО «Разряд», а у администрации муниципального образования «Селенгинский район» на основании договора № 116 от 30.11.2009, который не входит в совокупность сделок по купле-продаже и аренде одного и того же недвижимого имущества, являющихся согласованными действиями налогоплательщика и его контрагента по уклонению от налогообложения.

Поскольку вывод суда первой инстанции о правомерном начислении обществу платежей и санкций по налогу на прибыль организаций в размере, указанном в оспариваемом решении инспекции, в нарушение приведенных норм процессуального права не основан на полном и всестороннем исследовании всех доказательств и установлении всех обстоятельств, имеющих значение для правильного рассмотрения дела, решение Арбитражного суда Забайкальского края подлежит отмене с направлением дела на новое рассмотрение в суд первой инстанции в силу части 1 статьи 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

При новом рассмотрении дела суду следует учесть данные в настоящем постановлении указания, установить все входящие в предмет доказывания и имеющие существенное значение для правильного рассмотрения спора обстоятельства и с учетом этого и полной, всесторонней оценки всех доводов и возражений сторон, представленных ими доказательств принять законное и мотивированное решение на основании подлежащих применению норм материального права, а также решить вопрос о

распределении между сторонами расходов по государственной пошлине за кассационное рассмотрение дела.

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

ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда Забайкальского края от 10 июня 2013 года по делу № А78-2777/2013, постановление Четвёртого арбитражного апелляционного суда от 26 сентября 2013 года по тому же делу отменить.

Дело передать на новое рассмотрение в Арбитражный суд Забайкальского края.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий

А.Н. Лешоко

Судьи:

И.Б. Новгородский

А.И. Рудых