

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЯМАЛО-НЕНЕЦКОГО АВТОНОМНОГО ОКРУГА**

г. Салехард, ул. Республики, д.102, тел. (34922) 5-31-00,

www.yamal.arbitr.ru, e-mail: info@yamal.arbitr.ru**ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
РЕШЕНИЕ****г. Салехард
06 сентября 2018 года****Дело № А81-4456/2018**

Резолютивная часть решения объявлена в судебном заседании 23 августа 2018 года.
Полный текст решения изготовлен 06 сентября 2018 года.

Арбитражный суд Ямало-Ненецкого автономного округа в составе судьи Кустова А.В., при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Махинько И.В., рассмотрев в судебном заседании, проводимом путем использования систем видеоконференц-связи при содействии Муравленковского городского суда Ямало-Ненецкого автономного округа, дело по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Римера-Сервис» (ИНН 7705907626, ОГРН 1107746018060) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Ямало-Ненецкому автономному округу (ИНН 8901016272, ОГРН 1048900005880) об оспаривании решения от 28.11.2017 №08-18/15 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, при участии в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, - Управления Федеральной налоговой службы по Ямало-Ненецкому автономному округу,

при участии в судебном заседании:

от заявителя - Ильин П.А. по доверенности от 27.06.2018 №2018/РС/082,

от Инспекции - Юрьева Е.Н. по доверенности от 06.12.2018 № 18, Сальм Д.И. по доверенности от 01.01.2018 № 5, Легкая Е.Ю. по доверенности от 16.08.2018 №02-12/07898;

от Управления - Сальм Д.И. по доверенности от 09.01.2018 №04-09/00024,



УСТАНОВИЛ:

общество с ограниченной ответственностью «Римера-Сервис» (далее - заявитель, ООО «Римера-Сервис», Общество, налогоплательщик) обратилось в арбитражный суд с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Ямало-Ненецкому автономному округу (далее – Инспекция, налоговый орган) об оспаривании решения от 28.11.2017 №08-18/15 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

В обоснование заявленных требований Общество приводит доводы, что реализация товаров, не подлежащих налогообложению НДС в части реализации им металлического лома (списанные основные средства) не влечет за собой обязанности по восстановлению НДС в соответствии с п. 3 ст. 170 Налогового кодекса Российской Федерации.

Также заявитель не согласен с позицией налогового органа, что Общество должно было удерживать и перечислять НДФЛ в момент выплаты как первой части зарплаты (аванс), так и второй.

Кроме того, Общество несогласно с выводом Инспекции о занижении налоговой базы по налогу на прибыль организаций за 2013 год в размере 47 790 руб., так как правомерно учитывало в составе расходов сумму первоначально исчисленного земельного налога за 2013 год без учета корректировки, произведенной в 2015 году.

От Инспекции и Управления в суд поступили отзывы на заявленные требования, в соответствии с которыми, налоговый орган просит отказать налогоплательщику в удовлетворении заявления.

В судебном заседании представители сторон поддержали свои доводы, изложенные соответственно в заявлении об оспаривании решения налогового органа, дополнении к заявлению и в отзыве на заявленные требования и дополнений к отзыву.

Суд, заслушав доводы лиц, участвующих в деле, оценив имеющиеся в деле доказательства, исследовав в порядке ст. 71 АПК РФ материалы дела, установил следующие обстоятельства.

Из материалов дела следует, Инспекцией проведена выездная налоговая проверка правильности исчисления и своевременности уплаты различных налогов и сборов за период с 01.01.2013 по 31.12.2015.

По результатам выездной налоговой проверки Инспекцией составлен акт от 08.08.2017 № 08-18/11 и 28.11.2017 вынесено обжалуемое решение № 08-18/15, которым Общество привлечено к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), статьей 123, пунктом 1 статьи 126 НК РФ в виде штрафа в общем размере 1 446 679,00 рублей.

Также указанным решением Обществу доначислены налог на добавленную стоимость (далее - НДС), налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц в общем размере 7 479 778,00 рублей и соответствующие пени.

Не согласившись с решением Инспекции от 28.11.2017 № 08-18/15, соблюдая обязательный досудебный порядок урегулирования спора, заявитель подал жалобу в вышестоящий налоговый орган. Решением УФНС России по ЯНАО от 19.03.2018 решение Инспекции отменено в части доначисления налога на прибыль организаций в сумме 1 055 443 руб., НДС в сумме 2 535 566 руб., привлечения к налоговой ответственности по ст. 122 НК РФ в общей сумме 439 894 руб., привлечения к налоговой ответственности по ст.123 НК РФ в сумме 430 730 руб., соответственно уменьшены пени.

Посчитав, что решение Инспекции от 28.11.2017 № 08-18/15 с учетом решения Управления ФНС России по Ямало-Ненецкому автономному округу не соответствует закону и нарушает его права, Общество обратилось с заявлением в арбитражный суд.

Суд считает требования заявителя не подлежащими удовлетворению по следующим основаниям.

В соответствии со статьей 123 Конституции Российской Федерации, статьями 7, 8, 9 АПК РФ судопроизводство осуществляется на основе состязательности и равенства сторон. Согласно статье 65 АПК РФ, каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основания своих требований и возражений, представить доказательства.

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 (ч. 2 ст. 65 АПК РФ).

Согласно статье 125 АПК РФ заявление подается в арбитражный суд в письменной форме и должно содержать требования заявителя к ответчику со ссылкой на законы и иные нормативные правовые акты, а также обстоятельства, на которых основаны требования заявителя, и подтверждающие эти обстоятельства доказательства.

На основании приведенных норм арбитражный суд рассматривает требование заявителя в пределах тех доводов и обстоятельств, которые отражены в заявлении. В связи с изложенным требование заявителя рассматривается в пределах обоснованных доводов, отраженных в заявлении.

В силу части 4 ст.200 АПК РФ при рассмотрении дел об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц арбитражный суд в судебном заседании осуществляет проверку оспариваемого акта или его отдельных положений, оспариваемых решений и действий (бездействия) и устанавливает их соответствие закону или иному нормативному правовому акту, устанавливает наличие полномочий у органа или лица, которые приняли оспариваемый акт, решение или совершили оспариваемые действия (бездействие), а также устанавливает, нарушают ли оспариваемый акт, решение и действия (бездействие) права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности.

Частью 5 статьи 200 АПК РФ предусмотрено, что обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, решения, возлагается на орган или лицо, которые приняли акт, решение.

По эпизоду восстановления НДС в связи с реализацией лома.

В соответствии с подпунктом 2 пункта 3 статьи 170 НК РФ в частности установлено, что суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам в порядке, предусмотренном главой 21 настоящего Кодекса, подлежат восстановлению налогоплательщиком в случаях дальнейшего использования таких товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и

нематериальных активов, и имущественных прав для осуществления операций, указанных в пункте 2 названной статьи.

Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету, а в отношении основных средств и нематериальных активов - в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки.

Суммы налога, подлежащие восстановлению в соответствии с настоящим подпунктом, не включаются в стоимость указанных товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, а учитываются в составе прочих расходов в соответствии со статьей 264 настоящего Кодекса.

Восстановление сумм налога производится в том налоговом периоде, в котором товары (работы, услуги), в том числе основные средства и нематериальные активы, и имущественные права были переданы или начинают использоваться налогоплательщиком для осуществления операций, указанных в пункте 2 статьи 170 НК РФ.

Подпунктом 1 пункта 2 статьи 170 НК РФ предусмотрено, что суммы налога, предъявленные покупателю при приобретении товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, в случае приобретения товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, используемых для операций по производству и (или) реализации (а также передаче, выполнению, оказанию для собственных нужд) товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения).

В соответствии с подпунктом 25 пункта 2 статьи 149 НК РФ не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) реализация (а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории Российской Федерации лома и отходов черных и цветных металлов.

В ходе выездной налоговой проверки налоговым органом было установлено, что заявителем по договорам купли-продажи с ООО «Юганск-Алнас-Сервис» от 01.01.2013 № 65 и от 01.08.2013 № 8 ОС/2013 были приобретены кабель и кабельные линии, которые были поставлены Обществом на учет в качестве основных средств.

Поскольку основные средства приобретались налогоплательщиком с НДС, то суммы НДС, уплаченные контрагенту, принимались к вычету на основании ст. 171, 172 НК РФ - в связи с использованием приобретенных основных средств в облагаемой НДС деятельности.

В дальнейшем, в связи с тем, что приобретенные основные средства в результате их эксплуатации приходили в негодность, они списывались, о чем по каждому случаю списания составлялся Акт о списании объекта основных средств (унифицированная форма № ОС-4).

В ходе проверки установлено, что налогоплательщик в проверяемый период осуществлял реализацию металлического лома.

По мнению налогового органа, при реализации металлического лома, образовавшегося при списании основных средств, сумма входного НДС с недоамортизированной стоимости основного средства подлежит восстановлению и уплате.

В связи с тем, что налогоплательщиком не осуществлялось восстановление суммы НДС, ранее правомерно принятого к вычету при приобретении основных средств, Инспекция полагает, что Обществу подлежит доначислению сумма НДС за проверяемый период в общем размере 4 464 244 руб., сумма пени в размере 936 214,8 руб. Также налогоплательщик привлечен к налоговой ответственности, предусмотренной в ст.122 НК РФ, за неуплату НДС в бюджет, в виде штрафа в размере 518 501 руб.

В связи с допущенными Инспекцией математическими ошибками, в соответствии с Решением Управления, сумма недоимки по НДС была сокращена до 1 928 678 руб., соответствующим образом была сокращена сумма штрафа по ст.122 НК РФ до размера 385 735,6 руб., а также сумма пени.

Как указывалось выше, подпунктом 2 пункта 3 статьи 170 НК РФ на налогоплательщика возложена обязанность по восстановлению сумм налога, принятых к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, в случае дальнейшего их использования для осуществления операций, указанных в пункте 2 статьи 170 НК РФ.

Из материалов дела, усматривается, что приобретенное оборудование, по которому Обществом заявлены вычеты, реализовано налогоплательщиком в виде

лома стального, т.е. использовано Обществом для осуществления операций, указанных в пункте 2 статьи 170 НК РФ.

Поскольку реализация лома освобождена от обложения НДС, соответственно, Общество обязано восстановить суммы НДС ранее принятые к вычету (Определения Верховного суда Российской Федерации от 17.07.2015 № 301-КГ15-7324, от 14.09.2016 № 309/КГ16-10972).

Общество в заявлении указывает, что при совершении вмененного Инспекцией правонарушения руководствовалось единообразной судебной практикой по данному вопросу, при этом приводит список судебных актов, свидетельствующих в пользу вывода заявителя.

Инспекция в свою очередь, приводит список судебных актов (период проверки 2013-2015гг), опровергающих выводы заявителя относительно спорного эпизода, в том числе и судебные дела, указанные выше.

Таким образом, выводы заявителя о безусловном единообразии судебной практике по данному вопросу не находит подтверждения.

Кроме того, согласно пункту 1 части 7 статьи 2 Федерального конституционного закона от 05.02.2014 № 3-ФКЗ «О Верховном Суде Российской Федерации» Верховный Суд Российской Федерации в целях обеспечения единообразного применения законодательства Российской Федерации дает судам разъяснения по вопросам судебной практики на основе ее изучения и обобщения.

Пленум Верховного Суда Российской Федерации рассматривает материалы анализа и обобщения судебной практики и дает судам разъяснения по вопросам судебной практики в целях обеспечения единообразного применения законодательства Российской Федерации (пункт 1 части 3 статьи 5 Федерального конституционного закона от 05.02.2014 № 3-ФКЗ «О Верховном Суде Российской Федерации»).

Аналогичная норма была в Федеральном конституционном законе № 1-ФКЗ «Об арбитражных судах в Российской Федерации» (ст. 13 «Полномочия Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации»).

Как разъяснено в Постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 23.12.2013 № 29-П «По делу о проверке конституционности абзаца первого пункта 1 статьи 1158 Гражданского кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданина М.В. Кондрачука», вытекающее из статьи 126 Конституции

Российской Федерации правомочие Пленума Верховного Суда Российской Федерации давать судам разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации в целях обеспечения единства судебной практики направлено на поддержание единообразия в толковании и применении норм права судами и является одним из элементов конституционного механизма охраны единства и непротиворечивости российской правовой системы, который основан на предписаниях статей 15 (часть 1), 17, 18, 19 и 120 Конституции Российской Федерации и реализация которого в процессуальном регулировании обеспечивается установленной законом возможностью отмены судебных постановлений, в том числе в случае их расхождения с постановлениями Пленума Верховного Суда Российской Федерации, содержащими разъяснения по вопросам судебной практики.

Соответственно, после принятия постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации, в котором разъясняется смысл той или иной нормы права, применение судами в ходе рассмотрения дела конкретных правовых норм должно соотноситься с разъяснениями, данными в постановлении Пленума Верховного Суда Российской Федерации, - иное может свидетельствовать о судебной ошибке, допущенной при разрешении дела.

По эпизоду исчисление НДФЛ с сумм авансовых платежей.

Общество полагает ошибочным мнение налогового органа, что Общество должно было удерживать и перечислять НДФЛ в момент выплаты как первой части зарплаты (аванс), так и второй.

Вместе с тем, такой вывод не следует из оспариваемого решения Инспекции, более того, позиция, что перечисление в бюджет сумм исчисленного и удержанного налога на доходы физических лиц при выплате заработной платы работнику два раза в месяц производится налоговым агентом один раз в месяц при окончательном расчете дохода работника по итогам каждого месяца, за который ему был начислен доход, в сроки, предусмотренные в пункте 6 статьи 226 Налогового кодекса Российской Федерации указана налоговым органом в отзыве и подтверждена представителем Инспекции в судебном заседании.

В соответствии с абзацем первым пункта 6 статьи 226 Кодекса налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода,

а также дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счет налогоплательщика.

Датой фактического получения налогоплательщиком дохода в виде оплаты труда признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором (пункт 2 статьи 223 Кодекса).

Таким образом, удержание у налогоплательщика исчисленной по окончании месяца суммы налога производится налоговым агентом из доходов только при их фактической выплате после окончания месяца, за который эта сумма налога была исчислена.

Общество ссылается на то, что заработная плата выплачивается им 15 и 30 числа каждого месяца, причем 30 числа выплачивается аванс. Поэтому, по мнению общества, удержание и перечисление налога на доходы физических лиц с сумм выплаченного аванса не должно производиться.

Между тем, учитывая содержание перечисленных правовых норм и фактические действия общества по выплате работникам заработной платы в вышеуказанные даты, вывод судов о необходимости исчисления НДФЛ в последний день месяца, за который налогоплательщику был исчислен доход в виде оплаты труда, является правильным.

Указанная позиция изложена в определении Верховного Суда РФ от 11.05.2016 № 309-КГ16-1804.

По эпизоду учета в составе расходов суммы уплаченного земельного налога.

Общество несогласно с мнением Инспекции в части занижения налоговой базы по налогу на прибыль организаций за 2013 год в связи с уменьшением земельного налога на сумму 47 790 рублей.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 264 НК РФ к прочим расходам, связанные с производством и (или) реализацией относятся расходы налогоплательщика на суммы налогов и сборов, таможенных пошлин и сборов, страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации на обязательное пенсионное страхование, в Фонд социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования на

обязательное медицинское страхование, начисленные в установленном настоящим Кодексом порядке, за исключением перечисленных в статье 270 Кодекса.

Из материалов дела следует, что ООО «Римера-Сервис» на основании подпункта 1 пункта 1 статьи 264 НК РФ в составе расходов по налогу на прибыль организаций за 2013 год заявлена сумма в размере 183 745 рублей.

12.11.2015 налогоплательщик представил в Межрайонную ИФНС России № 1 по Оренбургской области уточненную налоговую декларацию по земельному налогу за 2013 год, в которой уменьшил исчисленную сумму налога на 47 790 рублей (183 745-135 955).

В связи с чем, по мнению Инспекции, Общество излишне отразило в составе расходов по налогу на прибыль организаций сумму земельного налога в размере 47 790 рублей (183 745-135 955) и обязано было представить уточненную налоговую декларацию по налогу на прибыль организаций за 2013 год. Указанное обстоятельство послужило основанием для доначисления Обществу налога на прибыль организаций за 2013 год в размере 9 558 рублей ($47\,790 \cdot 20\%$).

Налогоплательщик, уменьшив исчисленную сумму земельного налога за 2013 год на 47 790 рублей, при этом из состава косвенных расходов по налогу на прибыль организаций за 2013 год указанную сумму налога не убирает, в результате чего необоснованно занижил налоговую базу по налогу на прибыль организаций за спорный период.

Общество должно было представить уточненную налоговую декларацию по налогу на прибыль организаций за 2013 год.

На основании изложенного суд считает, что заявитель необоснованно не отразил в налоговой базе по налогу на прибыль внереализационные доходы за 2013 год в виде возврата в 2015 году 47 790 рублей в результате перерасчета стоимости объекта налогообложения (земли) по налогу на имущество организаций.

Руководствуясь ст. ст. 167 - 170, 176, 201, 110 АПК РФ, суд

РЕШИЛ:

в удовлетворении заявления общества с ограниченной ответственностью «Римера-Сервис» отказать.

Решение может быть обжаловано в Восьмой арбитражный апелляционный суд в течение месяца со дня изготовления в полном объеме, через Арбитражный суд Ямало-Ненецкого автономного округа.

Судья

А.В. Кустов