

ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 5 сентября 2012 г. N 09АП-24387/2012-АК, 09АП-24454/2012-АК,
09АП-22525/2012-АК

Дело N А40-127836/10-20-733

Резолютивная часть постановления объявлена 04 сентября 2012 г.

Постановление изготовлено в полном объеме 05 сентября 2012 г.

Девятый арбитражный апелляционный суд в составе:

председательствующего судьи Р.Г. Нагаева,

судей В.Я. Голобородько, С.Н. Крекотнева,

при ведении протокола судебного заседания секретарем Д.А. Солодовником,

рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционные жалобы Управления Федеральной налоговой службы России по г. Москве и Инспекции Федеральной налоговой службы N 30 по г. Москве и Общества с ограниченной ответственностью "Развитие" на решение Арбитражного суда г. Москвы от 21.06.2012 по делу N А40-127836/10-20-733, принятое судьей А.В. Бедрацкой по заявлению Общества с ограниченной ответственностью "Развитие" (ОГРН 1027739349736; 121069, г. Москва, Новинский б-р, д. 18, стр. 1) к Инспекции Федеральной налоговой службы N 30 по г. Москве (ОГРН 1047704058060; 119048, г. Москва, ул. Доватора, д. 12, корп. 2, стр. 5), УФНС России по г. Москве (ОГРН 1047710091758; 115191, г. Москва, ул. Б. Тульская, д. 15) третье лицо: Инспекция Федеральной налоговой службы N 21 по г. Москве ИФНС России N 21 по г. Москве (ОГРН 1047721035141; 109377, г. Москва, ул. 1-я Новокузьминская, д. 5) о признании незаконными решений, встречное заявление: Инспекция Федеральной налоговой службы N 30 по г. Москве г. Москве о взыскании НДС, налоговых санкций за неуплату в бюджет сумм НДС

при участии в судебном заседании:

от заявителя - Добжинская М.А. по дов. от 14.12.2011

от заинтересованных лиц:

от ИФНС России N 30 по г. Москве - Медведев С.И. по дов. N 05-15/04/42978 от 30.11.2011; Французов А.В. по дов. N 06-15/04/00326 от 11.01.2012

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

от третьего лица - Гущина А.Ю. по дов. N 2 от 30.01.2012

установил:

Общество с ограниченной ответственностью "Развитие" (далее по тексту - заявитель, общество, налогоплательщик, организация) обратилось в Арбитражный суд г. Москвы с заявлением о признании незаконными решения Инспекции Федеральной налоговой службы N 30 по г. Москве от 04.08.2010 г. N 155 и Решения Управления Федеральной налоговой службы России по г. Москве от 01.10.2010 года N 21-19/102978. Инспекция Федеральной налоговой службы N 30 по г. Москве подала встречный иск о взыскании с Общества с ограниченной ответственностью "Развитие" суммы неуплаченного НДС за 4 квартал 2009 года в размере 13 147 480, 62 руб., а также налоговых санкций, предусмотренных статьей 122 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 2 629 496, 12 руб. Решением суда первой инстанции признаны недействительными решение ИФНС России N 30 по г. Москве от 04.08.2010 N 155 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, а также решение УФНС России по г. Москве от 01.10.2010 N 21-19/102978 вынесенные в отношении ООО "Развитие" в части начисления

налога на добавленную стоимость на сумму 4 083 858 руб., соответствующих сумм пени и штрафа. В остальной части заявленных требований ООО "Развитие" отказано. С ООО "Развитие" взысканы суммы налога на добавленную стоимость в размере 9 063 622, 00 руб., налоговые санкции в размере 1 812 724, 40 руб., а также государственная пошлина в размере 70 237, 49 руб. В удовлетворении остальной части встречного иска отказано. Не согласившись с принятым судебным актом УФНС России по г. Москве и ИФНС России N 30 по г. Москве подали апелляционные жалобы, в которых просят решение суда отменить, встречный иск удовлетворить в полном объеме. ООО "Развитие" также направило апелляционную жалобу, в которой просит решение суда изменить и удовлетворить заявленные требования в полном объеме.

Проверив в порядке статей 266, 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации законность и обоснованность принятого решения, заслушав пояснения представителей лиц, участвующих в деле, суд апелляционной инстанции приходит к выводу об обоснованности доводов апелляционной жалобы, в связи с чем обжалуемое решение суда подлежит отмене, поскольку в части удовлетворения заявленных Обществом с ограниченной ответственностью "Развитие" требований о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы N 30 по г. Москве от 04.08.2010 N 155 "О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения" и решения Управления Федеральной налоговой службы России по г. Москве от 01.10.2010 г. N 21-19/102978, вынесенные в отношении Общества с ограниченной ответственностью "Развитие", в части начисления налога на добавленную стоимость в размере 4 083 858 руб. и соответствующих сумм пеней и налоговых санкций, а также в части отказа в удовлетворении встречного иска Инспекции Федеральной налоговой службы N 30 по г. Москве о взыскании с Общества с ограниченной ответственностью "Развитие" налог на добавленную стоимость за 4 квартал 2009 года в размере 4 083 858 руб., штраф, предусмотренный пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 816 771, 6 руб. не отвечает требованиям пункта 3 части 1 статьи 270 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела, основанием для вынесения оспариваемых решения ИФНС России N 30 по г. Москве от 04.08.2010 N 155 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения УФНС России по г. Москве от 01.10.2010 N 21-19/10297 послужил вывод налогового органа о том, что в деятельности ООО "Развитие" отсутствует разумная деловая цель. Также инспекция приходит к выводу об искусственном включении ООО "Развитие" в цепочку организаций для создания налоговой экономии в виде получения необоснованной налоговой выгоды, связанной с уменьшением своих налоговых обязательств. По мнению суда апелляционной инстанции, указанный вывод Инспекции является обоснованным по следующим основаниям.

В данном случае ООО "Развитие" (Арендатор) заключен договор аренды б/н от 23.11.2009 года с Компанией с ограниченной ответственностью "РАЭБУРН СЕРВИСИЗ ЛИМИТЕД" (Великобритания) (Арендодатель). Предметом договора (п. 1.1) является сдача в аренду помещения Торгового Центра, расположенного по адресу: г. Москва, ул. Кировоградская, д. 15 общей площадью 24 771, 79 кв. м по цене (п. 6.1) 550 руб. в месяц за квадратный метр (включая НДС). Общая стоимость аренды составляет 13 624 484, 50 руб. в месяц с учетом НДС. В свою очередь между ООО "Развитие" (Принципал) и ООО "Содействие" (Агент) заключен агентский договор N 23-РС/09 от 23.11.2009 года, согласно которому Принципал поручает, а Агент берет на себя обязательства по совершению от своего имени, но за счет принципала в период с 23.11.2009 года по 31.10.2010 года следующих юридических действий:

1. Привлечения и поиска субарендаторов (физических (ИП) и юридических лиц), заключать с ними договоры субаренды помещений, в состав которых входят торговые места, складские помещения, а также офисные помещения, расположенные по адресу: г.

Москва, Кировоградская улица, д. 15, находящихся во владении принципала на правах аренды;

2. Предоставления в субаренду помещений на условиях, наиболее выгодных для принципала;

3. Осуществлять своевременный сбор с Субарендаторов арендных платежей, в том числе авансовых;

4. Выполнение любых действий, необходимых для исполнения обязательств по договору.

Договора субаренды, заключаемые ООО "Содействие" в рамках вышеуказанного агентского договора являются типовыми и данные договора идентичны по своему содержанию. Анализ заключенного договора аренды и договоров субаренды показывает, что никаких самостоятельных функций ООО "Развитие" не осуществляет.

ООО "Развитие" в рамках договоров субаренды в стоимость услуги по субаренде включает (п. 3.3 Договоров):	ООО "РАЭБУРН СЕРВИСИЗ ЛИМИТЕД" по договору аренды б/н от 23.11.2009 г. в стоимость аренды включает следующие услуги (п. 6.2 Договора)
3.3.1. Стоимость охранных услуг, контроль пропускного и внутреннего режимов;	Охрана Торгового Центра; Контроль пропускного и внутреннего режима;
3.3.2. Стоимость энерго- и тепловодоснабжения;	Обеспечение энерго- и тепловодоснабжения;
	Право пользования общим имуществом, находящимся на территории комплекса;
3.3.3. Стоимость услуг по уборке помещений и вывозу твердых бытовых отходов (ТБО) и крупногабаритного мусора;	Уборка помещений и вывоз твердых бытовых отходов (ТБО) и крупногабаритного мусора;
	Размещение внешней рекламы ТЦ;
	Телефонизация;
	Плата за пользование земельным участком;
	Услуги парковки АТС на территории ТЦ;
	Противопожарная сигнализация;
	Вентиляция и кондиционирование здания;
	Техническое обслуживание систем и оборудования ТЦ;
3.3.4. Стоимость иных коммунальных, эксплуатационных и прочих услуг, связанных с арендой помещений.	Иных коммунальных, эксплуатационных и прочих услуг, связанных с арендой помещений.

Таким образом, усматривается, что обязанности арендатора полностью совпадают с обязанностями арендодателя. Иных новых функций арендатор на себя не принимает. Аналогично, обязанности арендатора перед арендодателем полностью совпадают с обязанности субарендаторов перед арендатором.

Обязанности ООО "Развитие" перед ООО "РАЭБУРН СЕРВИСИЗ ЛИМИТЕД" в рамках договора аренды б/н от 23.11.2009 г. (п. 5.1 Договора):	Обязанности субарендаторов перед ООО "Развитие" в рамках договоров субаренды (п. 4.4 Договоров субаренды):
5.1.1. Использовать помещения для осуществления предпринимательской деятельности;	4.4.2. Использовать помещения исключительно по прямому назначению (для хранения товаров народного потребления либо осуществления розничной торговли товарами, услугами народного потребления). 4.4.1. Принять помещения, являющиеся предметом субаренды по передаточному акту.

<p>5.1.2. Своевременно и полностью вносить арендную плату;</p>	<p>4.4.12. Своевременно и в полном объеме производить платежи по договору и дополнительным соглашениям к нему.</p>
<p>5.1.4. Проявлять надлежащую заботливость по сохранению помещений и находящихся в них механизмов, инженерных сетей, коммуникаций, незамедлительно сообщать арендодателю обо всех авариях, повреждениях оборудования ТЦ. 5.1.5. Не совершать действий, приводящих к нарушению качественных характеристик помещений и экологической обстановки, как в помещениях, так и на прилегающей территории.</p>	<p>4.4.3. Обеспечивать сохранность и надлежащее использование арендованного помещения. В случаях порчи помещения субарендатор обязан возместить арендатору потери, связанные с порчей помещения. Размер ущерба может быть определен по договоренности сторон либо на основании решения суда.</p>
<p>5.1.6. Содержать и поддерживать помещения в состоянии, отвечающем противопожарным, санитарно-эпидемиологическим, природоохранным, строительным, иным нормам и правилам. Соблюдать и следить за соблюдением при эксплуатации помещения действующих санитарных правил и гигиенических нормативов; санитарно-гигиенических и противоэпидемических мероприятий; санитарных и эпидемиологических требований к эксплуатации зданий, сооружений и общественных помещений; экологических, санитарно-эпидемиологических требований при сборе, складировании, использовании, сжигании, утилизации и иному обращению с отходами производства, потребления или иными опасными веществами; правил привлечения иностранных граждан и лиц без гражданства к трудовой деятельности, осуществляемой на торговых объектах; требований пожарной безопасности, осуществлять контроль в отношении соблюдения (выполнения) названных норм и правил.</p>	<p>4.4.8. Соблюдать правила противопожарной безопасности, обеспечить помещение средствами пожаротушения. Также субарендатор обязуется принимать меры, определенные нормами действующего законодательства и направленные на повышение уровня защиты граждан от чрезвычайных ситуаций техногенного характера. В число данных мер также входит обеспечение Субарендатором арендуемого помещения средствами индивидуальной защиты.</p>
<p>5.1.7 Обеспечить свой персонал при возникновении чрезвычайных ситуаций: - Средствами индивидуальной защиты (противогаз, защитный капюшон); - Средствами медицинской защиты (аптечки); - Средствами пожаротушения (огнетушители по 2 на павильон)</p>	
<p>5.1.8 Не производить никаких перепланировок и переоборудования или реконструкции помещения, реконструктивных работ, текущего или капитального ремонта, иных неотделимых без вреда для конструкции помещения изменений (неотделимых улучшений или отделимых улучшений) без письменного согласия Арендодателя, а в случаях, установленных правовыми актами г. Москвы и РФ – без необходимых согласований и разрешений уполномоченных органов. Затраты на осуществление улучшений возмещению Арендатору не подлежат и являются собственностью Арендодателя.</p>	<p>4.4.11 Не производить строительномонтажных работ, прокладок скрытой и открытой проводок и коммуникаций, перепланировок и переоборудования, демонтажа помещения и/или места его расположения без письменного разрешения Арендатора, а также согласования с органами пожарного, санитарного и энергетического надзора, другими уполномоченными органами. В случае обнаружения Арендатором самовольных перестроек, нарушения целостности стен, перегородок или перекрытий, переделок или перекладок сетей, искажающих первоначальный вид помещения или места его расположения, таковые должны быть ликвидированы Субарендатором, а помещение и/или место его расположения приведено в прежний вид за счет Субарендатора в срок, определяемый односторонним предписанием Арендатора.</p>

<p>5.1.9 Содержать помещения, обстановку, торговое оборудование и иное имущество в аккуратном, чистом, санитарном и безопасном состоянии, не допускать в помещениях и за их пределами каких-либо шумов, запахов, вредных для здоровья человека, не допускать положения, при котором помещение могло бы стать источником препятствий или нарушений в обеспечении безопасности и удобства для арендодателя, других арендаторов, посетителей ТЦ, не хранить в помещениях опасные вещества, материалы или оружие.</p>	<p>4.4.9 Предупреждать своих сотрудников и посетителей о запрете курения вне специально отведенных мест. 4.4.10 Содержать арендуемое помещение в исправном техническом состоянии. Содержать помещения, прилегающую территорию в образцовом санитарно-техническом состоянии.</p>
<p>5.1.14 При прекращении действия договора аренды сдать помещение в течение трех календарных дней в пригодном для эксплуатации состоянии с учетом естественного износа.</p>	<p>4.4.13 При прекращении или расторжении договора вернуть Арендатору помещение в исправном состоянии по акту в последний день эксплуатации помещения.</p>
<p>5.1.15 Не использовать в какой-либо форме на территории ТЦ труд иностранных граждан и/или лиц без гражданства без специальных уведомлений (разрешений) на привлечение иностранной рабочей силы и разрешений на работу для привлекаемых лиц (пластиковая карта), полученных в установленном законом порядке. При использовании труда иностранных граждан и/или лиц без гражданства в однодневный срок письменно уведомить об этом Арендодателя и представить в этот же срок заверенные Арендатором копии и оригинал (для обозрения) уведомлений (разрешений) на привлечение иностранной рабочей силы и разрешений на работу для привлекаемых лиц (пластиковая карта), полученных Арендатором в установленном законом порядке.</p>	<p>4.4.5 Не использовать в какой-либо форме помещения или на территории ТЦ труд иностранных граждан или лиц без гражданства, с нарушением порядка, установленного действующим законодательством. 4.4.6 При использовании в помещении или на территории ТЦ труда иностранных граждан и/или лиц без гражданства в однодневный срок письменно уведомить об этом Арендатора и представить в этот же срок заверенные Субарендатором копии и оригинал (для обозрения) необходимых документов, полученных в порядке, установленном действующим законодательством, для привлечения иностранной рабочей силы.</p>
<p>5.1.12 Не использовать адрес помещений в качестве своего адреса местонахождения, не указывать его в своих учредительных документах. 5.1.16 Не отдавать арендные права в залог и не предоставлять помещения в безвозмездное пользование, не вносить права аренды в качестве вклада в уставный капитал хозяйственных товариществ и обществ или паевого взноса в производственный кооператив.</p>	<p>4.4.4 Субарендатор не вправе сдавать полученное в рамках договора помещение в субаренду или передавать третьим лицам свои имущественные права по настоящему договору в залог, вносить в качестве вклада в уставный капитал или иным образом обременять помещение, в т.ч. путем использования в качестве места нахождения субарендатора, указываемого в его учредительных документах.</p>

Таким образом, единственными функциями, которые должно осуществлять общество, оказывается сбор субарендной платы, поиск и размещение субарендаторов на территории Торгового центра "Электронный рай на Пражской" (далее также - Торгового Центра). Однако, как уже указывалось выше, эти обязанности возлагаются на агента ООО "Содействие". При этом, единственной деятельностью, выполняемой ООО "Развитие" в проверяемый период является сдача в субаренду помещений Торгового центра по адресу: г. Москва, ул. Кировоградская, д. 15. Следовательно, изложенные факты свидетельствуют об отсутствии осуществления обществом какой-либо самостоятельной деятельности.

Довод заявителя о том, что его сотрудники выполняли трудовые функции, необходимые для обеспечения бесперебойной работы Торгового Центра, является необоснованным. Из материалов дела видно, что сотрудники Общества фактически никаких трудовых функций не выполняли, все отношения строились между агентом ООО "Содействие", субарендаторами и Компанией "РАЭБУРН СЕРВИСИЗ ЛИМИТЕД", в которых ООО "Развитие" выполняло "формальную" роль.

В ходе камеральной проверки Инспекцией были опрошены следующие сотрудники ООО "Развитие" Менеджер Ачкасов Валерий Егорович (протокол от 01.07.10 г. N 20),

Старший менеджер Жандаров Николай Валентинович (протокол от 28.06.10 N 13), Генеральный Директор ООО "Развитие" Попов Сергей Николаевич (протоколы допроса N 08 от 19.04.2010 года и N 14 от 29.06.2010 года).

Ачкасов Валерий Егорович на поставленные вопросы показал, что трудоустроился по личному знакомству с Сорокиным Сергеем, который является членом общества РООИ "Надежда и милосердие". Занимаемая должность - менеджер. Основные обязанности в организации - обход торговых точек, контроль пожарной безопасности, обязанности курьера. Заработная плата - 4 500 рублей в месяц. График работы - с понедельника по пятницу с 10.00 до 19.00. Вид деятельности ООО "Развитие" - сдача в аренду помещений по адресу: м. Пражская, здание "Электронный Рай", ул. Кировоградская.

Жандаров Николай Валентинович на заданные вопросы показал, что трудоустроился по личному знакомству. Работает старшим менеджером. Заработная плата - 5 500 руб. Основные обязанности в организации - взаимодействие с агентом (собственником здания) по оптимальной сдаче помещений, выявление неплательщиков, контроль за сдаваемыми помещениями, сдача отчетности. На основании приказа подписывает счета-фактуры. Вид деятельности ООО "Развитие" - сдача в аренду помещений по адресу: м. Пражская, здание "Электронный Рай", ул. Кировоградская.

Попов Сергей Николаевич в ходе допроса 19.04.2010 года на заданные вопросы показал, что он не имеет отношения к учреждению ООО "Развитие", занимает в обществе должность руководителя. Был приглашен на занимаемую должность по личному знакомству с руководителем организации-учредителя ООО "Развитие". Уставной капитал ООО "Развитие" - 10 000 руб. Основным видом деятельности ООО "Развитие" - аренда прочих машин и оборудования. Является арендаторами торгового комплекса "Электронный рай" на Пражской для сдачи в субаренду. Бухгалтерию ООО "Развитие" ведет аудиторская компания "Триумф". Фактический адрес ООО "Развитие" совпадает с юридическим - Промышленный проезд, 5, стр. 4, общество находится там на основании заключенного договора аренды, с кем именно ответить затруднился. Документы, подтверждающие льготу, не были представлены в ИФНС N 30 по г. Москве вместе с комплектом документов по причине того, что он говорил с аудиторами, которые сказали, что произошла корректировка в законе и документы не надо представлять в налоговый орган вместе с декларацией. Льгота была заявлена на основании п. 3 ст. 149 НК РФ. Реализация оказанных услуг осуществлялась субарендаторам, юридическим лицам. Договора с контрагентами ООО "Развитие" подписываются Генеральным Директором. Поставщиком товаров (работ, услуг) является собственник торгового центра "Электронный рай" Компания с ограниченной ответственностью "РАЭБУРН СЕРВИСИЗ ЛИМИТЕД" (Великобритания), у которой арендуются площади. Также контрагентами являются ООО "Содействие" лице Генерального Директора Еремина С.А., действующее по агентской схеме и аудиторские фирмы. Денежным источником при расчетах с арендатором выступали доходы, полученные агентом от субарендаторов, по условиям договора с собственником арендуемых помещений арендная плата перечисляется не позднее 10 числа текущего месяца. Все торгово-складские помещения комплекса арендуются ООО "Развитие". Штат сотрудников общества - 4 человека. Среднемесячная зарплата сотрудников составляет 27 500 руб., генеральный директор - 12 000 руб., старший менеджер - 6 500 руб., менеджеры - 4 500 руб. Основные обязанности Попова С.Н. - ведение переговорных отношений с контрагентами, взаимодействие с агентом, учредителем организации, организация рабочих мест для инвалидов. Договора, бухгалтерскую и налоговую отчетность подписывает Генеральный Директор, прибыль организации за 4 квартал 2009 года составила приблизительно 55 000 руб., выручка от реализации поступает на счет учредителю РООИ "Надежда и милосердие". Расчетный счет открыт в Интеркоопбанк, требование Инспекции по состоянию на 19.04.2010 года не получал, после допроса планирует съездить на рабочее место и выяснить этот вопрос.

Дополнительно опрошенный 29.06.2010 года Попов Сергей Николаевич на заданные

вопросы показал, что собственные векселя ООО "Развитие" выдавались иностранной компании "Хэйлэнд Маркетинг Инкорпорейтед" в течение ноября 2009 года на основании договора купли-продажи опциона. Погашение векселей производилось в 4 квартале 2009 и 1 квартале 2010 года, векселя были погашены денежными средствами. Сроки погашения по векселям - по предъявлению. Векселя были беспроцентными, НДС не уплачивался. Видом деятельности у компании "Хэйлэнд Маркетинг Инкорпорейтед" является продажа прав и обязанностей по опциону. Погашение векселей осуществлялось компанией ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток" по предъявлению векселя. Векселя и арендная плата погашались за счет средств, полученных от хозяйственной деятельности организации.

В трудовые функции Ачкасова В.Е. согласно его показаний входит - обход торговых точек, контроль пожарной безопасности, обязанности курьера. Однако, обход торговых точек не является необходимым, поскольку входит в обязанности агента ООО "Содействие". Более того, он не относится к функциям арендатора вообще. Контроль пожарной безопасности относится к обязанностям Арендодателя согласно условий договора аренды с Компанией с ограниченной ответственностью "РАЭНБУРН СЕРВИСЕЗ ЛИМИТЕД" (Великобритания). Курьерские обязанности Ачкасова В.Е. также не имеют отношения к осуществлению ООО "Развитие" хозяйственной деятельности, поскольку таковых не требуется.

Трудовые функции Жандарова Н.В. - взаимодействие с агентом (собственником здания) по оптимальной сдаче помещений, выявление неплательщиков, контроль за сдаваемыми помещениями, сдача отчетности. Вместе с тем, в обязанности агента входит поиск субарендаторов на условиях, наиболее выгодных для Принципала (п. 1.1. Агентского договора). Кроме того, эту функцию выполняет руководитель общества Попов С.Н. согласно его показаний. Выявление неплательщиков и контроль за сдаваемыми помещениями также входят в обязанности Агента. Всю отчетность сдает руководитель организации Попов С.Н. согласно его показаний.

Трудовые функции Попова С.Н. - ведение переговорных отношений с контрагентами, взаимодействие с агентом, учредителем организации, организация рабочих мест для инвалидов. Однако, во-первых, Попов С.Н. не является инвалидом, работающим в организации. Во-вторых, ведение переговорных отношений с контрагентами включает в себя, по сути, двух основных контрагентов - ООО "Раэнбурн Сервисез Лимитед" и ООО "Содействие", с которыми все взаимоотношения уже определены и ООО "Развитие" выполняет в них "транзитную" функцию, в иных необходимости не возникает, а также с контрагентами, фактически не связанных непосредственными взаимоотношениями с ООО "Развитие" (Хэйлэнд Маркетинг Инкорпорейтед и ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток"). Также отсутствует необходимость в каких-либо сложных процессах взаимодействия с учредителем ООО "Развитие" - РООИ "Надежда и Милосердие". Организация рабочих мест для инвалидов, числящихся работниками общества также не является сложным трудоемким процессом, в особенности с учетом того, что количество инвалидов крайне незначительно, а выполняемые ими трудовые функции фактически обществу не требуются.

Судом первой инстанции была вызвана и опрошена Армягова Т.Г., давшая показания относительно своей трудовой деятельности в ООО "Развитие" (протокол судебного заседания от 19.01.2011 г.).

По мнению суда апелляционной инстанции, в действительности Армягова Т.Г. как и остальные сотрудники общества, никаких трудовых функций не выполняла. Из показаний, Армягова Т.Г. следует, что она работает менеджером ООО "Развитие", заработная плата - 4 500 руб., в трудовые обязанности входила проверка правильности оформления и заполнения, а также брошюровка счетов-фактур, в настоящий момент работает в ООО "Развитие", трудовые функции те же, работала на дому, встречалась у метро с Поповым или Жандаровым, забирала документы, относила их домой и формировала пакет документов. Среди организаций ей знакомо ООО "Содействие", которое являлось

контрагентом. При проверке счетов-фактур она проверяла наименование организаций, площади, цена, номера, даты. Контрагентов в счетах-фактурах не помнит. Образование среднее специальное - медсестра общего профиля. Далее Армягова указала, что вспомнила, что с ноября она не работает в ООО "Развитие".

Учитывая, что свидетель не знает о том, работает ли он в организации вообще, не может вспомнить ни одной организации, указанной в счетах фактурах (в то время, как в представленных счетах-фактурах есть только один контрагент - ООО "Содействие" и этих счетов-фактур за каждый квартал свыше тысячи и не вспомнить такое количество документов с одним контрагентом свидетель просто физически не мог, в особенности с учетом того, что трудовые обязанности и заключались в проверке указания этого контрагента), а также образование Армяговой, не имеющее отношения к управленческой деятельности, Инспекция полагает, что в действительности Армягова Т.Г. также выполняет только номинальные функции в обществе.

Арбитражным судом г. Москвы в рамках дела N А40-21241/11-75-89 были допрошены в качестве свидетелей Жандаров Николай Валентинович, Ачкасов Валерий Егорович, Попов Сергей Николаевич. Данные лица утверждали, что выполняли трудовые функции в ООО "Развитие".

Суд апелляционной инстанции, оценивает данные показания свидетелей критически, в частности, Ачкасов Валерий Егорович утверждал, что постоянно по работе контактировал с Жандаровым Николаем Витальевичем в силу должностной подчиненности, обращался к нему на Вы по имени-отчеству. Армягову Татьяну Григорьевну свидетель называл Валентина Григорьевна. Аналогично, Жандаров Н.В. показал, что знаком с Армяговой Татьяной Егоровной. Изложенные обстоятельства свидетельствует о том, что свидетели в действительности знакомы друг с другом не были и не контактировали на протяжении практически года в процессе трудовой деятельности.

Свидетель Попов С.Н. при допросе в судебном заседании 28.06.2011 г. по делу N А40-21241/11-75-89 пояснил, что после получения высшего образования, закинул резюме в Интернет, получил приглашение. Председатель РООИ "Надежда и милосердие" объяснил, что есть структура, созданная и учрежденная РОО, которой требуется генеральный директор, который может возглавить эту организацию. При регистрации она была зарегистрирована с ОКВЭДом, который позволял заниматься только арендой. Учредитель объяснил мне, что есть несколько объектов, из них я выбрал более мне интересный - Электронный рай на Пращской. По вопросу формирования коллектива свидетель Попов С.Н. пояснил, что коллектив предлагался региональной общественной организацией. Было несколько кандидатур, из которых он выбрал тех свидетелей, которые были. Еще была Татьяна Григорьевна Армягова, которую в качестве свидетеля в предыдущем периоде вызывали. Три человека, помимо него, всего четыре человека. Также свидетель пояснил, что все направляющие указания исходили от учредителя, конкретно от Аксенова В.А. Конкретных обстоятельств по исполнению сотрудниками ООО "Развитие" их должностных обязанностей Попов С.Н. не указал. Исходя из показаний Попова С.Н. (руководителя ООО "Развитие") следует, что сотрудники ООО "Развитие" о факте не выставления агентом счета на оплату аренды узнавали именно от субарендаторов, т.е. в обязанности сотрудников ООО "Развитие" входил контроль за исполнением обязанностей агента по выставлению счетов-фактур, т.е. взаимодействие заявителя и субарендаторов было необходимым условием.

В ходе судебного разбирательства 09 августа 2011 г. Попов С.Н. указал, что все коммерческие вопросы согласовывались с учредителем, а именно с Аксеновым В.А.

Из показаний Попова также следует, что снятие в аренду помещений прекратилось из-за того, что собственник помещения объявил о своей неготовности перезаключить договор аренды в связи с начавшимися налоговыми проверками, а также визитом сотрудников Инспекции на территорию торгового центра. Вместе с тем, срок действия

договора заканчивался в октябре 2010 года, и, следовательно, перезаключать его было необходимо тогда же. Однако сотрудники Инспекции посетили ТЦ Электронный рай на Пращской только 14 декабря 2010 года. Также Попов указал на то, что организацию, осуществляющую бухгалтерское обслуживание (ООО "Триумф") он нашел по интернету. Однако, руководитель ООО "Триумф" Кучеренко Андрей Михайлович, в проверяемый период являлся также заместителем председателя РООИ "Надежда и Милосердие" - учредителя ООО "Развитие" - по вопросам создания дочерних организаций, и, согласно его показаний, всем созданным организациям рекомендовал заключать договора на бухгалтерское обслуживание именно с ООО "Триумф". Следовательно, свидетель умышленно искажает фактические обстоятельства своей деятельности, что говорит о недостоверности его показаний.

В ходе допроса по делу N А40-21241/11-75-89 в судебном заседании 09.08.2011 г. субарендатор Климохин К.С. пояснил, что в основном все взаимодействия происходили с агентом ООО "Содействие", счета на оплату предоставлялись ООО "Содействие". Также свидетель пояснил, что с момента осуществления арендных отношений с ООО "Содействие", в том числе в период участия в них сотрудников ООО "Развитие" до настоящего периода времени ничего не менялось. В ходе допроса свидетель Ефимов А.В. (субарендатор) также пояснил, что с момента заключения договора аренды до настоящего периода времени кроме ставок арендной платы никакие условия не менялись. При этом ни один из допрошенных субарендаторов не подтвердил факт контроля со стороны ООО "Развитие" своевременности оплаты аренды субарендаторами, хотя на выполнение данных функций указывал Попов С.Н. при допросе его в судебном заседании. При этом факт подтверждения данными свидетелями знакомства с сотрудниками ООО "Развитие" не может быть принят во внимание в связи с наличием в материалах дела совокупности доказательств, подтверждающих выводы о номинальном участии ООО "Развитие" в спорных арендных правоотношениях. Кроме того, субарендаторами на вопрос о том имеются ли какие-либо недостатки здоровья у сотрудников ООО "Развитие", которые посещали их павильоны, ответили, что таких особенностей не заметили, между тем Ачкасов В.Е. и Жандаров Н.В. имеют группу инвалидности, в том числе Ачкасов В.Е. инвалид по слуху. Исходя из показаний свидетеля Еремина С.А., данными в ходе судебного разбирательства 08.09.2011 г. по делу N А40-21241/11-75-89, следует размер арендных ставок (повышение, понижение) согласовывалось с Принципалом (ООО "Развитие"), тогда как агентским договором это не было предусмотрено. Исходя из изложенного, к показаниям данных свидетелей следует относиться критически, поскольку в действительности с сотрудниками ООО "Развитие" субарендаторы не контактировали.

Сотрудниками Инспекции был опрошен в качестве свидетеля Рябов Сергей Михайлович - руководитель ООО "Железо", являющегося в проверяемый период субарендатором на территории ТЦ "Электронный рай на Пращской". Будучи предупрежденным об ответственности в соответствии со ст. 128 НК РФ, Рябов С.М. показал следующее. Представляемая им организация являлась арендатором помещения по адресу Москва, Кировоградская, д. 15 на территории ТК "Электронный рай" с 2007 года по апрель 2010 года, помещения получают в субаренду примерно с конца 2007 года, арендодателем являлось ООО "Содействие", поиск помещения осуществлялся учредителем ООО "Железо" Таран Константином Петровичем. На вопрос, знакомы ли ему ООО "Развитие", ООО "Аметист", ООО "Содействие", ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток", Компания РАЭБУРН СЕРВИСЕЗ ЛИМИТЕД, ООО "Реверс" указал, что знакомо ООО "Содействие", остальные организации не знакомы. На вопрос, знакомы ли ему следующие лица: Ачкасов Валерий Егорович, Жандаров Николай Валентинович, Попов Сергей Николаевич, Армягова Татьяна Григорьевна, Аксенов Владимир Александрович показал, что никого из указанных лиц вспомнить не может. На представленные фотокарточки Попова С.Н., Жандарова Н.В., Ачкасова В.Е., указал, что никто из указанных лиц ему не

знаком.

Аналогичные показания дали руководители организаций и индивидуальные предприниматели, заключившие договора субаренды с ООО "Содействие", а именно, индивидуальные предприниматели Малов В.В., ИП Марчук А.А., Бардукова Г.Б., Яковлева М.В., руководители ООО "Арлайн-М", ИП Клишко О.В., (Представлены в предварительном судебном заседании), Гаврюшина Мария Евгеньевна. Согласно данным указанными лицами пояснениям, организация ООО "Развитие" им не знакома, Ачкасов В.Е., Жандаров Н.В., Попов С.Н., Армягова Т.Г., Аксенов В.А. им не знакомы, все контакты происходили только с Ереминым С.А. (руководителем ООО "Содействие").

Таким образом, ни один из опрошенных свидетелей не подтвердил факт какого-либо участия во взаимоотношениях, связанных с заключением договора субаренды, сотрудников ООО "Развитие". Кроме того, из протоколов допросов индивидуальных предпринимателей Малова В.В., Бардуковой Г.Б., Яковлевой М.В. следует, что задолго до заключения агентского договора арендодателем помещений по ул. Кировоградская, д. 15 являлось ООО "Содействие".

Кроме того, из показаний свидетелей, опрошенных в ходе судебного разбирательства по делу N А40-24241/11-75-89, следует, что заработная плата в среднем составляла пять с половиной тысяч рублей, тогда как размер пенсии, выплачиваемый Жандарову Н.В. составлял 17 - 18 тыс. руб., Ачкасову В.Е. 8 тыс. рублей. Т.е. у данные лиц, (хотя и имеющих рабочую степень инвалидности), один имеет ишемическую болезнь сердца, другой имеет заболевание по слуху, однако они пять дней в неделю с 10 ч. до 19 ч. ездили утром и вечером на работу, и каждый день обходили по 10 - 15 павильонов в 4 этажном торговом комплексе, при этом осуществляя выезды в различные организации, банки, инспекции и т.д., а также заполняя различные отчеты, докладные записки, подписывая также счета-фактуры за плату значительно ниже получаемой ими пенсии, что указывает на отсутствие разумных и обоснованных причин осуществления деятельности в ООО "Развитие".

Кроме того, опрошенный Арбитражным судом г. Москвы в рамках дела N А40-21612/11-107-99 Кучеренко Андрей Михайлович, являющийся заместителем председателя правления РООИ "Надежда и милосердие" по вопросам деятельности дочерних структур, подтвердил, что ООО "Аметист" занималось сдачей в субаренду помещений на территории ТЦ "Электронный рай на Пражской".

Также суд апелляционной инстанции учитывает, что ООО "Развитие" в рамках дела N А40-21241/11-75-89 (спор по налоговому периоду 1 квартал 2010 года) представлялись докладные записки менеджера Ачкасова за 1 квартал 2010 года. В соответствии с докладной запиской Ачкасова В.Е. от 27.01.2010 г. поступила жалоба на неисправное освещение в павильоне 2Д-33. Аналогично, Ачкасов установил отсутствие напряжения в розетке в павильоне 1А-24 и неисправность роль-ставен в павильоне 1В-37 (докладная записка от 18.02.2010 года). Вместе с тем, данные помещения в ТЦ "Электронный рай на Пражской" отсутствуют, что подтверждается актом приемки-передачи помещений и схемой расположения торговых мест торгового центра "Электронный рай на Пражской". Соответственно, данное лицо обходило и находило неполадки, а руководство принимало решение об их устранении в несуществующих павильонах. Указанное обстоятельство свидетельствует о формальном составлении данных документов с целью подтверждения деятельности сотрудников ООО "Развитие" на территории ТЦ "Электронный рай на Пражской", в то время как в действительности никакой деятельности ими не осуществлялось.

Таким образом, совокупностью представленных в материалы дела доказательств подтверждается отсутствие ведения сотрудниками общества какой-либо самостоятельной трудовой деятельности. Заявитель утверждает, что привлечение в качестве агента ООО "Содействие" было вызвано исключительно тем, что данная организация уже имела опыт работы на рынке, что и являлось определяющим критерием при ее выборе в качестве

агента. Данный довод общества отклоняется по следующим основаниям.

Из 348 заключенных договоров субаренды, представленных в проверку, 282 (или 81%) заключены 25.11.2009 года. С учетом вышеизложенного, ООО "Содействие" (в рамках действия агентского договора от 23.11.2009 года N 23-РС/09), выступая в роли агента, отвечающего за поиск субарендаторов, физически не могло провести поиск столь значительного количества субарендаторов за промежуток времени с 23.11.2009 года по 25.11.2009 года (два дня) и организовать их размещение на территории торгового комплекса в срок до 01.12.2009 года. Следовательно, субарендаторы уже ранее выступали в роли субарендаторов данной территории, ООО "Содействие" только перезаключило ранее заключенные договора субаренды с учетом сменившегося арендатора. Таким образом, агентский договор был сугубо номинальным, ООО "Содействие" уже ранее состояло в договорных отношениях с субарендаторами, сменившийся арендатор не поменял сложившейся специфики взаимоотношений.

Данный вывод налогового органа подтверждает, в том числе, банковская выписка по расчетному счету ООО "Содействие" за период с 01.10.2009 года по 31.12.2009 года. Согласно данной выписки ООО "Содействие" и ранее являлось систематическим получателем субарендной платы, 02.10.09 г. п/п N 669 от ООО "Розничные технологии" поступает 89 100 руб. с наименованием платежа "Оплата по договору субаренды 2П-30К/2 от 22.12.08 (ул. Кировоградская, д. 15 "Электр. рай")", также регулярно производятся перечисления денежных средств по агентскому договору с ООО "Аметист": 05.10.09 г. - 10 500 000 руб., 06.10.09 г. - 14 000 000 руб., 07.10.09 г. - 10 600 000 руб., 09.10.09 - 6 350 000 руб., 13.10.09 - 9 400 000 руб., 14.10.09 - 5 600 000 руб., 21.10.09 - 9 530 000 руб., 26.10.09 - 2 200 000 руб., 02.11.09 - 1 290 000 руб., 06.11.09 - 22 700 000 руб., 09.11.09 - 8 400 000 руб., 10.11.09 - 8 400 000 руб., 11.11.09 - 6 320 000 руб., 13.11.09 - 7 400 000 руб., 16.11.09 - 70 000 руб., 17.11.09 - 5 800 000 руб., 18.11.09 - 4 200 000 руб., 19.11.09 - 3 600 000 руб., 25.11.09 - 2 100 000 руб., 01.12.09 - 2 000 000 руб. При этом с момента начала договорных отношений с ООО "Развитие" перечисление денежных средств в адрес ООО "Аметист" прекращается. Расчетный счет ООО "Аметист" открыт в том же банке, что и у остальных организаций - ОАО АКБ "Интеркоопбанк".

ООО "Аметист" имеет ИНН 7701812050. Согласно справке о встречной проверке, проведенной ИФНС России N 1 по г. Москве в базе данных Инспекции зарегистрированы решения о приостановлении операций по расчетным счетам организации. Справки по Форме 2-НДФЛ за 2010 г. в базе данных Инспекции отсутствуют. За 1 квартал 2010 г. организация предоставила Единую (упрощенную) декларацию. Расчетные счета ООО "Аметист" открыты в ОАО АКБ "Интеркоопбанк" Из представленных ООО "Аметист" деклараций по НДС усматривается, что за 3 квартал 2009 года общество заявило льготу по НДС в размере 199 706 445 руб., за 4 квартал - 140 698 600 руб. Согласно выписки из ЕГРЮЛ, учредителем ООО "Аметист" является РООИ "Надежда и милосердие" ИНН 7723365951.

Согласно данных 2-НДФЛ данной организации за 2009 год, сотрудниками являлись: Кусьминова Евгения Оконовна, Халюта Илья Александрович, Глухова Нина Павловна. Последние два лица являются получателями дохода в РООИ "Надежда и милосердие" (согласно справкам 2-НДФЛ за 2008 - 2010 годы). Изложенное свидетельствует о том, что фактически никаких трудовых функций сотрудниками ООО "Развитие" не выполнялось, все отношения строились между ООО "Содействие", субарендаторами и Компанией с ограниченной ответственностью "РАЭНБУРН СЕРВИСЕЗ ЛИМИТЕД", в которых ООО "Развитие" выполняло "формальную" роль.

Таким образом, согласно материалам проверки используемый учредителем и заявителем механизм сдачи в аренду нежилых помещений приводит лишь к смене организаций (арендодателей), постоянно заявляющих право на применение льготы, установленной пп. 2 п. 3 ст. 149 НК РФ, размер выручки, заявляемой под действие льготы, которой составляет более 100 млн. руб. ежеквартально, при этом организации имеют

минимальное количество сотрудников-инвалидов. Все договора аренды с ООО "Аметист" и ООО "Развитие" заключались на 11 месяцев, в дальнейшем аренда не продлевалась, передавалась новой организации, также создаваемой РООИ прямо перед окончанием срока действия договора, фактически с единственной целью - заключения нового договора аренды на тех же условиях, с использованием тех же способов заключения.

В судебном заседании 08.09.2011 г. по делу N А40-21241/11-75-89 свидетель Аксенов В.А. - председатель правления РООИ, пояснил, что он является генеральным директором ЗАО "РусОйл Компани" с 2007 года, названное общество является инвестиционной компанией, привлекает денежные средства с рынка и размещает их в достаточно крупных проектах г. Москвы, основным контрагентом является "Джей Пи Эм Юстис Восток". Отношения компании "Русойл" и "Джей Пи Эм Юстис Восток" существовали продолжительное время, до 2007 года. Свидетель был знаком с предыдущим директором и с нынешним - Шибeko Татьяна Викторовна. Заключение сделки по покупке опциона происходило с его ведома и одобрения, между тем на вопрос о том, предполагалось ли на момент заключения сделки то, что векселя ООО "Развитие" будут предъявлены одновременно, свидетель указал, что это не предусматривалось, однако почему - свидетель не пояснил. Кроме того, из показаний свидетеля следует, что в ходе деятельности по сдаче помещений в аренду единовременного погашения векселей не было.

Свидетель Кучеренко А.М. при допросе по делу N А40-21612/11-107-99 показал, что первичная документация ООО "Атлант" (договора, счета-фактуры, иные первичные документы) хранилась в офисе компании "Триумф", в частности было указано, что при составлении бухгалтерской и налоговой отчетности по мере поступления, составления и подготовки этих первичных документов они передавались непосредственно для обработки в "Триумф", где и хранились, в том числе, и после составления бухгалтерской отчетности. Таким образом, фактически составление отчетности организаций, учрежденных РООИ, было подконтрольно также взаимозависимой организацией, руководителем, которой являлся Кучеренко А.М., что в свою очередь исключало необходимость участия в составлении первичной документации сотрудников - инвалидов. В отношении сделки по заключению договора опциона организацией ООО "Атлант" Кучеренко А.М. пояснил, что при ведении переговоров, передаче векселей, сам свидетель неоднократно встречался с представителями компании продавца, что свидетельствует о непосредственной осведомленности и подконтрольности руководства учредителя.

Для подтверждения произведенных расходов, заявитель в ходе проверки представил акты приемки-передачи собственных векселей, пояснив, что сами векселя были уничтожены. Из данных актов следуют, что векселя эмитировались 09.11.2009 года. В рамках дела N А40-21241/11-75-89 заявитель представил истребованный судом договор купли-продажи опциона с компанией "Хэйлэнд Маркетинг Корпорэйшн", служащий основанием для выпуска векселей. Данный договор также датирован 09.11.2009 года. При этом, заявитель создан как юридическое лицо только 16.11.2009, т.е. уже после заключения данного договора и эмиссии векселей на общую сумму 627 000 000 руб. Указанное обстоятельство свидетельствует о фиктивности возникших у ООО "Развитие" вексельных обязательств, фактической направленности действий общества на вывод основной части льготированной выручки третьему лицу, находящемуся с заявителем в отношениях взаимозависимости, что подтверждается следующими обстоятельствами.

При рассмотрении дела N А40-21241/11-75-89 в суде апелляционной инстанции ООО "Развитие" был представлен Протокол о взаимных гарантиях в случае неисполнения обязательств по договору купли-продажи опциона, согласно которого, Общество обеспечило себе гарантированное право получить в аренду конкретное имущество, которое затем было передано в субаренду, тем самым общество обеспечило себе стабильный доход, дополнительно прогарантированный компенсационными обязательствами сторон договора купли-продажи опциона на случай недостижения

запланированного уровня рентабельности субаренды. Утверждение о наличии компенсационных обязательств сторон договора документально не подтверждено, в самом контракте данные условия отсутствуют. Соглашение о гарантиях указывает на возможность возврата обществу части выплаченной опционной премии в случае, если им не будут достигнуты определенные финансовые показатели деятельности, в частности,

- если полученная совокупная прибыль общества составит менее 640 500 000 руб., но более или равную 635 000 000 руб., то Компания "Хэйлэнд Маркетинг Корпорэйшн" обязана возместить 2 000 000 руб.;

- если полученная совокупная прибыль общества составит менее 635 000 000 руб., но более или равную 630 000 000 руб., то Компания "Хэйлэнд Маркетинг Корпорэйшн" обязана возместить 4 000 000 руб.;

- если полученная совокупная прибыль общества составит менее 630 000 000 руб., но более или равную 627 000 000 руб., то Компания "Хэйлэнд Маркетинг Корпорэйшн" обязана возместить 6 000 000 руб.;

- если полученная совокупная прибыль общества составит менее 627 000 000 руб., то Компания "Хэйлэнд Маркетинг Корпорэйшн" обязана возместить часть уплаченной опционной премии в размере 20 процентов от разницы между суммой опционной премии и суммой полученного совокупного дохода, но не менее 20 000 000 руб.

Сумма, полученная от деятельности	Компенсация
Более 640 500 000	-
От 635 000 000 до 640 500 000	2 000 000
От 630 000 000 до 635 000 000	4 000 000
От 627 000 000 до 630 000 000	6 000 000
Меньше 627 000 000	20% от разницы между 627 000 000 и фактически полученным доходом, но не менее 20 000 000

Таким образом, если ООО "Развитие" получало совокупную прибыль менее 627 000 000 руб., то, с учетом представляемой компенсации, общество получало прибыль, даже большую, чем если бы финансовые результаты деятельности были большими. Изложенное свидетельствует о том, что для общества действовать с меньшей эффективностью было выгоднее, чем с большей, что противоречит основам положений статьи 2 ГК РФ. Кроме того, Иностранная компания "Хэйлэнд Маркетинг Корпорэйшн" также не могла не осознавать наступление подобных последствий.

Кроме того, суд апелляционной инстанции учитывает, что факт возврата опционной премии или ее части не подтвержден. Исковое заявление ООО "Развитие" свидетельствует об отсутствии намерения Иностранной компании Хэйлэнд Маркетинг Корпорэйшн возвращать опционную премию. Более того, исходя из указанной в исковом заявлении даты опционного контракта (03.11.2009 года), этот договор также не мог быть заключен в силу того, что ООО "Развитие" не существовало на момент его заключения как юридическое лицо.

Довод заявителя о том, что протоколы допросы свидетелей-субарендаторов, проведенные за пределами проверки, не являются надлежащими доказательствами, отклоняется по следующим основаниям.

Положения Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 г. N 53 предусматривают, что 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 АПК РФ и оценке арбитражным судом в совокупности и взаимосвязи с учетом положений статьи 71 АПК. В рассматриваемой ситуации не проведение допросов в ходе камеральной проверки было обусловлено противодействием налогоплательщика, что подтверждается следующими обстоятельствами.

ООО "Развитие" в 2009 - 2010 годах было зарегистрировано по адресу: г. Москва, Промышленный проезд, д. 5, стр. 4, что подтверждается выпиской из ЕГРЮЛ. Однако, проведенное сотрудниками Инспекции обследование помещений по показало, что по данному адресу числится единственный собственник - ЗАО "Филевская торговая розничная компания", согласно объяснений главного бухгалтера собственника Абашиной Е.И. (доверенность б/н от 17.05.2010 г.), организаций, снимающих в аренду помещения на данной территории не числится. При этом, 18.05.2010 года в МИ ФНС России N 46 по г. Москве руководителем общества Капустиным Н.В. подано заявление с просьбой не осуществлять в дальнейшем государственную регистрацию юридических лиц по адресу: Москва, Промышленный проезд, д. 5, стр. 4. Таким образом, договор аренды N 19/10-юа5-9 (т. 3, л.д. 126 - 129), заключенный между ООО "Развитие" и ООО "Вирдж-компани" на предоставление в аренду нежилого помещения площадью 34 кв. м по адресу: 121087, Москва, Промышленный проезд, д. 5, стр. 4, является недействительным в силу статей 168 - 169 ГК РФ. При этом, в договоре аренды с ООО "Вирдж-компани" указана дата его составления - 19 октября 2009 года. Также в договоре указан ИНН ООО "Развитие" - 7730613720. Однако, ООО "Развитие" было создано только 16.11.2009 года. При этом указание в договоре ИНН заявителя свидетельствует о том, что данный договор вообще не заключался, поскольку ИНН присваивается налогоплательщику-организации только после ее регистрации в качестве юридического лица, и, соответственно, на дату заключения договора он известен быть не мог. В ходе проведения камеральной проверки заявленной ООО "Развитие" льготы по НДС за 4 квартал 2010 года посредством почтовой связи в адрес общества 30.03.2010 года выставлено требование N 17-11/11611 от 25.03.2010 года о представлении документов, подтверждающих заявленную льготу. 12.03.2010 требование было возвращено органом почтовой связи (отделение N 187) с отметкой "организация не значится". 19.04.2010 года Инспекцией было выставлено повторное требование от 14.04.2010 года, полученное 30.04.2010 года на руки. Также по почте 19.04.2010 года было направлено уведомление в порядке п. 3 ст. 88 НК РФ N 17-11/14547 от 14.04.2010 года о том, что документы, подтверждающие налоговую льготу, не представлены. Уведомление было также получено 30.04.2010 года. Документы были представлены в налоговый орган только 25.05.2010 года. Часть истребуемых документов (опционные договора, векселя) заявитель представить отказался, мотивируя указанное обстоятельство тем, что такие документы отсутствуют. При этом в рамках судебного разбирательства по делу N А40-21412/11-75-89 по запросу суда обществом был представлен договор купли-продажи опциона б/н от 09.11.2009 г. Указанные обстоятельства свидетельствуют о том, что заявитель намеренно воспрепятствовал налоговому органу в осуществлении мероприятий налогового контроля с целью затруднить или сделать невозможными осуществление этих мероприятий.

Также отклоняется довод заявителя о том, проведенными адвокатами допросами подтверждается участие общества и его сотрудников в деятельности Торгового Центра "Электронный рай на Пражской". Показания опрошенных субарендаторов не могут быть приняты в качестве доказательств, поскольку, в соответствии с пп. 2 п. 3 ст. 6 Федерального закона "Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации" N 63-ФЗ от 31.05.2002 года адвокат вправе опрашивать с их согласия лиц, предположительно владеющих информацией, относящейся к делу, по которому адвокат оказывает юридическую помощь. Полномочиями на предупреждение об ответственности, в том числе, уголовной, за дачу ложных показаний, адвокаты не наделены. Таким

образом, данные показания получены с нарушением требований федерального закона.

Общество ссылается на необоснованность вывода суда о том, что векселя ООО "Развитие" были составлены ранее указанной даты. В обоснование данного утверждения заявитель ссылается на копии векселей, представленных ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток" по адвокатскому запросу. Данный довод также отклоняется по следующим основаниям. Общество, в нарушение п. 1 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" и пп. 8 п. 1 ст. 23 Кодекса, не обеспечило хранение собственных векселей. Согласно актов приемки-передачи векселей между обществом и ИК "Хэйлэнд", а также между ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток" (предъявляющей к погашению данные векселя) и обществом, дата эмиссии векселей - 09.11.2009. Из показаний руководителя Попова С.Н. следует, что им при составлении актов была допущена техническая ошибка, также как и при составлении договора. Однако, из заявлений ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток" на погашение векселей следует, что в них также указана дата эмиссии векселей - 09.11.2009. Однако к составлению данных заявлений Попов С.Н. отношения иметь не мог. На данные обстоятельства указал Девятый Арбитражный Апелляционный суд в Постановлении от 05.06.2012 по делу N А40-86299/11-20-363 по спору между теми же лицами по налоговому периоду 2 квартал 2010 года. Кроме того, Инспекция обращает внимание на то обстоятельство, что в представленных копиях векселей имеется срок их предъявления к погашению: "по предъявлении, но не ранее". Однако, из актов приемки-передачи векселей (как на стадии их передачи ИК "Хэйлэнд", так и на стадии их предъявления ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток" заявителю к погашению), а также из заявлений на погашение векселей следует, что срок предъявления векселей к погашению не ограничен: "по предъявлении ...". Таким образом, представленные обществом копии векселей не соответствуют векселям, предъявленным ему к погашению ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток", что свидетельствует о создании организациями формального документооборота для создания условий вывода основной части полученных от сдачи в субаренду помещений денежных средств из налогообложения, отсутствии заинтересованности участников хозяйственных отношений существом составленных документов, поскольку их составление имело целью исключительно получение налоговой выгоды.

Довод заявителя о том, что от ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток" денежные средства поступали в адрес ЗАО "РусОЙЛ Компани" в значительно большем размере, нежели заявитель перечислил ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток", а также имели место перечисления в те дни, когда от ООО "Развитие" вообще не поступало платежей, также отклоняется. В проверяемый период на расчетный счет ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток" денежные средства поступали также от ряда организаций, в т.ч., ООО "Атлант", ООО "Идеал", ООО "Аметист", ООО "Гарант", ООО "Доверие", ООО "Партнер", ООО "Доверие". Все данные организации были учреждены РООИ "Надежда и милосердие" и занимались аналогичной деятельностью по сдаче объектов недвижимого имущества в субаренду по аналогичной схеме, согласно показаниям Аксенова В.А. Следовательно, на расчетном счету ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток" аккумулировались денежные средства, полученные от ряда структур, взаимозависимых с учредителем заявителя, в дальнейшем эти средства перечислялись, в т.ч., ЗАО "РусОЙЛ Компани" и ООО "Зодиак".

Также заявитель полагает, что суд первой инстанции применил закон, не подлежащий применению. По мнению общества, требование о выполнении социальных функций, для организаций, использующих труд инвалидов, распространяется только на общественные организации и не применяется в отношении коммерческих организаций. По мнению заявителя, положения подпункта 2 пункта 3 статьи 149 НК РФ не предусматривают для обществ, осуществляющих предпринимательскую деятельность, такого критерия, как осуществление комплекса мероприятий, направленных на поддержку и защиту инвалидов. Данный довод также отклоняется по следующим основаниям.

Упомянутая норма подпункта 2 пункта 3 статьи 149 Кодекса не содержат положений

о том, что к общественным организациям применяются требования, отличные от тех обязанностей, которые возлагаются на коммерческие. указанная налоговая льгота подлежит применению всеми участниками хозяйственных отношений, законодатель не выделял общественные организации из разряда льготированных на том основании, что только на них должна возлагаться нагрузка в виде выполнения социально значимых функций. Получая налоговое преимущество в виде возможности освобождения от уплаты налога на добавленную стоимость, все налогоплательщики обязаны нести иные обязанности по реализации имеющих значение для общества и государства функций.

Также отклоняется довод о том, что заявителем представлены доказательства того, что сотрудникам была обеспечена заработная плата, обеспечивающая, с учетом премий, значительную материальную поддержку инвалидам.

За период работы (2010 год) Общество не выплачивало премии, такие премии выплачены лишь в 2012 году по решению судов общей юрисдикции по заявлениям инвалидов, которые уволены в ноябре 2010 года и до 2012 года в суд не обращались. Источник выплаты заработной платы - выданный заем новым руководителем общества Даниловым А.А., собственных средств и имущества ООО "Развитие" не имеет, деятельности с ноября 2010 года не ведет, в связи с чем неясен источник возврата выданного займа.

Довод о том, что заявитель участвовал в реализации социальных программ РООИ "Надежда и милосердие", в подтверждение чего представлены копии ряда документов, также отклоняется по следующим основаниям.

Часть документов - Протокол N АН-11 от 08.06.12, Генеральное соглашение от 14.06.2012 г., Дополнительное соглашение от 15.06.2012 N 2, Акт промежуточной сверки от 15.06.2012 г., составлены ранее даты судебного разбирательства в суде первой инстанции, когда было закончено рассмотрение дела по существу (18.06.2012). Заявителем не указано, в связи с чем данные документы не представлялись в суд первой инстанции. В соответствии с п. 2 ст. 268 АПК РФ дополнительные доказательства принимаются арбитражным судом апелляционной инстанции, если лицо, участвующее в деле, обосновало невозможность их представления в суд первой инстанции по причинам, не зависящим от него, в том числе в случае, если судом первой инстанции было отклонено ходатайство об истребовании доказательств, и суд признает эти причины уважительными. Доказательств уважительности причин непредставления данных документов в суд первой инстанции заявителем не приведено.

Также заявитель указывает, что за счет средств, перечислялись обществом своему учредителю, выполняющему функции по благотворительной и социальной защите инвалидов в целях осуществления уставной деятельности по реабилитации и интеграции инвалидов в общество. Данный довод также отклоняется. Из Устава ООО "Развитие" следует, что общество создается в целях извлечения прибыли за счет осуществления предпринимательской деятельности и удовлетворения общественных потребностей в предоставляемых обществом товарах и услугах. Иных целей деятельности общества не предусмотрено. Общество указывает, что учредитель ООО "Развитие" РООИ "Надежда и милосердие":

- проводит программы, направленные на реабилитацию и социальную адаптацию инвалидов;
- предоставляет материальную помощь инвалидам, осуществляет оплату лекарственных препаратов;
- проводит мероприятия по интеграции инвалидов в общество (проведение выставок, развлекательных, спортивных, иных мероприятий).

В данном случае суд апелляционной инстанции исходит из того, что ранее судебными инстанциями при рассмотрении дел по иным налоговым периодам, уже давалась оценка затрат РООИ "Надежда и милосердие" на проведение мероприятий по интеграции инвалидов в общество, а также оказанию материальной помощи инвалидам.

Так, согласно справки о мероприятиях для инвалидов, совокупная сумма затрат на проведение всех данных мероприятий составила 1,5 млн. руб., в то время, как только ООО "Развитие" в четвертом квартале 2009 года заявило право на применение льготы на сумму свыше 95 млн. рублей, что явно несопоставимо со средствами, потраченными на инвалидов.

Также отклоняется ссылка общества на то, что одной из программ, направленных на реабилитацию инвалидов, является Совместная Благотворительная программа "Система комплексной реабилитации и адаптации инвалидов "АНТИСТРЕСС-НАДЕЖДА". ООО "Атлант" выступает поручителем по обязательствам РООИ "Надежда и милосердие" перед фондом "Антистресс". При взаимодействии с Благотворительным Фондом реабилитации детей со стрессовыми расстройствами "АНТИСТРЕСС" и при сотрудничестве с благотворительными организациями выполнялись работы по созданию и проведению комплекса реабилитационных мероприятий для инвалидов. Работы проводились на основании современных инновационных технологий с учетом индивидуальных особенностей членов РООИ "Надежда и милосердие". Общая сумма проекта составляет 150 млн рублей.

Однако, из материалов дела следует, что никакого финансирования ООО "Развитие", как и РООИ не осуществляли. Более того, из материалов настоящего дела и из материалов аналогичных дел, усматривается, что про участие ООО "Развитие" в данной программе, заявитель начал упоминать только с марта - апреля 2012 года, в то время как камеральные проверки и судебные споры с данным налогоплательщиком делятся с начала 2010 года.

Общество утверждает, что в настоящий момент ООО "Развитие" в рамках дела о взыскании с компании "Хэйланд Маркетинг Корпорейшн" суммы компенсации в размере 20 млн. руб. заключено и утверждено Арбитражным судом г. Москвы мировое соглашение, в соответствии с которым компания "Хэйланд Маркетинг Корпорейшн" обязалась перечислить ООО "Развитие" 20 млн. рублей в рассрочку (сроком погашения до 10.11.2012 года и 15.11.2012 года). Таким образом, у ООО "Развитие" существовала бы реальная возможность по получению суммы в размере 20 млн. рублей и направлению ее именно на цели и нужды РООИ "Надежда и милосердие". Данный довод также отклоняется по следующим основаниям. Действительно при рассмотрении дела в суде первой инстанции Обществом был представлен проект мирового соглашения, предложенный доверенным лицом компании "Хэйланд Маркетинг Корпорейшн" Солохиным Н.П. Условия проекта мирового соглашения существенно отличаются от мирового соглашения, утвержденного Арбитражным судом г. Москвы в рамках дела N А40-136132/11-157-1203. При этом, в названном проекте со стороны ответчика (компании "Хэйланд Маркетинг Корпорейшн") содержатся иные условия, заведомо более выгодные для ООО "Развитие", нежели в достигнутом мировом соглашении. В частности, ответчиком предлагалось возратить все, не предъявленные к погашению собственные векселя ООО "Развитие" на сумму 49 050 000 рублей, а также передачей в срок до 01.09.2012 года объекта нежилого недвижимого имущества стоимостью 17 300 000 рублей. Кроме того, по существу, спор шел между лицами, взаимодействие которых в целях создания условий для вывода денежных средств из налогообложения уже было установлено судами в рамках дел N А40-21241/11-75-89 и N А40-86299/11-20-363 по спору между теми же лицами по налоговому периодам 1 и 2 квартал 2010 года. Таким образом, определение суда было необходимо заявителю исключительно для документального подтверждения прибыльности своей деятельности. Одним из существенных условий Протокола о гарантиях являлся возврат части опционной премии только в случае отсутствия претензий к деятельности заявителя со стороны органов государственной власти, в том числе налоговых органов. Однако, невзирая на то, что доверенное лицо Компании "Хайлэнд" (Солохин Н.П.) располагало сведениями о наличии подобных претензий к ООО "Развитие", поскольку данный свидетель допрашивался в рамках дела N А40-86299/11-20-363, в ходе судебного заседания а также подготовки

мирового соглашения присутствовавший со стороны Компании "Хэйлэнд" Солохин Н.П. на подобное обстоятельство не указывал. Кроме того, непогашенная задолженность общества по векселям, переданным Компании "Хэйлэнд" в 2,5 раза превышает сумму опционной премии, возврат которой общество полагает подтвержденным мировым соглашением. Все перечисленные обстоятельства в их совокупности и взаимной связи, свидетельствует о злоупотреблении заявителем правом путем создания формальных доказательств для прикрытия фактических (реальных) обстоятельств осуществления им своей деятельности.

Общество утверждает, что заработная плата сотрудников общества инвалидов составляла от 4 500 до 6 500 руб. и превышала минимальный размер оплаты труда, установленный в 2009 году. Однако, уровень минимальной заработной платы в г. Москве, установленный Соглашением о минимальной заработной плате в городе Москве на 2009 год между Правительством Москвы, московскими объединениями профсоюзов и московскими объединениями работодателей (Москва, 24 декабря 2008 г.) с сентября 2009 года составлял 8 700 руб.

Компанией с ограниченной ответственностью "РАЭБУРН СЕРВИСИЗ ЛИМИТЕД" в рамках дела N А40-21241/11-75-89 представлен договор аренды, заключенный с иностранной компанией Экберт Холдинг Лимитед на аренду площадей Торгового центра Электронный рай на Пражской (право аренды на который в дальнейшем было передано ООО "Развитие" через Компанию "Хэйлэнд"). Из преамбулы данного договора следует, что представителем иностранной компании Экберт Холдинг Лимитед выступал Гуцин А.В. При этом, Аксенов В.А., являющийся Председателем Правления РООИ и принимающий решение о создании новой организации для сдачи помещений на рынке

в субаренду, согласно его показаниям являлся до июня 2011 года генеральным директором и одним из акционеров ЗАО "РусОЙЛ Компани". Вторым акционером являлась иностранная компания "Данспимон Лимитед", интересы которой представлял Гуцин А.В. Указанное лицо одновременно являлось представителем компании "Экберт Холдинг Лимитед", с которой владелец ТЦ "Электронный рай на Пражской" заключал предварительный договор аренды для последующей передачи через опцион и компанию "Хэйлэнд Маркетинг Корпорейшн" право на аренду ООО "Развитие", созданным РООИ "Надежда и милосердие" в лице Председателя Правления Аксенова В.А. Из протокола собрания акционеров ЗАО "РусОЙЛ Компани" N 8 от 28.11.2006 года усматривается, что именно при участии данных лиц - Гуцина А.В. и Аксенова В.А. последний был назначен на должность руководителя ЗАО "РусОЙЛ Компани".

Таким образом, усматривается следующее. Иностранная организация "Экберт Холдинг Лимитед" в лице доверенного лица Гуцина А.В. заключает договор аренды с собственником ТЦ "Электронный рай на Пражской". Далее право аренды передается Иностранной компании "Хэйлэнд Маркетинг Корпорэйшн". Это право выкупается ООО "Развитие" за опционную премию в размере 627 000 000 руб. по договору купли-продажи опциона, заключенному ранее даты создания общества и оплачивается собственными векселями, также эмитированными ранее этой даты. Основную часть полученной прибыли общество выводит под видом гашения несуществующих векселей на счет ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток", руководителем которой является Шибeko Т.В. Далее денежные средства перечисляются на расчетные счета ООО "Зодиак", руководителем которой является также Шибeko Т.В. и ЗАО "РусОЙЛ Компани" (находящейся по тому же адресу, что и ООО "Джей Пи Эм Юстис Восток"), руководителем которой является Аксенов В.А., назначенный на эту должность Гуциным А.В. Кроме того, Аксенов В.А. является Председателем правления РООИ "Надежда и милосердие", учредившей ООО "Развитие". При этом расчетные счета участников цепочки по перечислению денежных средств открыты в одном и том же банке - ОАО "АКБ Интеркоопбанк", в котором акционерами являются ЗАО "РусОЙЛ Компани" и руководимое Шибeko Т.В. ЗАО "Хромстиль". Таким образом, суд первой инстанции при новом рассмотрении выполнил

все указания суда кассационной инстанции, данные в Постановлении от 23.11.2011 года, выводы суда основаны на материалах дела и соответствуют закону и сложившейся судебной арбитражной практике. С учетом изложенного решение суда первой инстанции в указанной части является обоснованным и правомерным, в связи с чем отмене не подлежит.

Вместе с тем апелляционная жалоба налогового органа подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Суд первой инстанции, правомерно придя к выводу о получении заявителем необоснованной налоговой выгоды и отсутствии у налогоплательщика права на применение налоговой льготы по основаниям, указанным выше, тем не менее признал недействительным в части доначисления налогоплательщику налога на добавленную стоимость в размере 4 083 858,00 руб., соответствующих сумм пени и штрафа, вынесенные в отношении ООО "Развитие", а также отказал в удовлетворении встречного иска в указанной части. По мнению суда апелляционной инстанции, выводы суда первой инстанции в указанной части не соответствуют законодательству по налогам и сборам по следующим основаниям.

Как усматривается из решения суда первой инстанции, упомянутая сумма складывается из 2 078 311 руб. - суммы налога, предъявленные заявителю поставщиком услуг аренды - КОО "РАЭБУРН СЕРВИСИЗ ЛИМИТЕД" и 2 005 547 руб. - суммы налога, по мнению суда, излишне начисленные налоговым органом на реализацию субарендных услуг общества.

Из представленной в материалы дела налоговой декларации, сумма налога на добавленную стоимость в размере 2 078 311 руб., подтвержденная судом как правомерно предъявленная к вычету, отражена налогоплательщиком в разделе 7 (строка "сумма НДС по приобретенным товарам, работам, услугам, не подлежащая вычету"). Однако строка 220 "общая сумма НДС, подлежащая вычету" раздела 3 (налоговые вычеты) в представленной декларации не заполнена.

В силу пункта 1 статьи 52 НК РФ налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот. На основании пункта 1 статьи 166 НК РФ сумма НДС при определении налоговой базы в соответствии со статьями 154 - 159 и 162 НК РФ исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете - как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз. Пунктом 1 статьи 171 НК РФ предусмотрено, что налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные статьей 171 НК РФ налоговые вычеты, порядок применения которых определен статьей 172 НК РФ. Как следует из пункта 1 статьи 173 НК РФ, сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьей 171 НК РФ общая сумма налога, исчисляемая в соответствии со статьей 166 НК РФ. В соответствии с пунктами 1 и 2 ст. 171 НК РФ, налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные настоящей статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Кодекса. Следовательно, применение налоговых вычетов по НДС является правом налогоплательщика, носит заявительный характер посредством их декларирования в подаваемых в налоговый орган налоговых декларациях и может быть реализовано только при соблюдении условий, установленных в главе 21 Налогового кодекса Российской Федерации.

Согласно правовой позиции Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской

Федерации, изложенной в Постановлении от 26.04.2011 N 23/11, само по себе наличие у налогоплательщика документов, подтверждающих, по его мнению, право на применение налоговых вычетов, без отражения (указания, заявления) суммы налоговых вычетов в налоговой декларации не является основанием для уменьшения НДС, подлежащего уплате в бюджет по итогам налогового периода. Наличие документов, обуславливающих применение налоговых вычетов по НДС, не заменяет их декларирования.

В соответствии с п. 4 ст. 23 НК РФ обязанностью налогоплательщика является представлять в установленном порядке в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты), если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах. При этом статьей 32 НК РФ такой обязанности, как внесение изменений в строки декларации, представленной налогоплательщиком, на налоговые органы не возложено. Пунктом 1 статьи 54 НК РФ предусмотрено, что налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением. При обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем налоговом (отчетном) периоде перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за период, в котором были совершены указанные ошибки (искажения). На основании пункта 1 ст. 80 НК РФ, налоговая декларация представляет собой письменное заявление или заявление, налогоплательщика об объектах налогообложения, о полученных доходах и произведенных расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и (или) о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога. Таким образом, право на применение налоговых вычетов реализуется налогоплательщиком посредством декларирования, поэтому у налогового органа отсутствовали основания для самостоятельного выявления и применения налоговых вычетов, не отраженных ООО "Развитие" в налоговой декларации за 4 квартал 2009 года.

В соответствии с пунктом 1 статьи 81 НК РФ, при обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган налоговой декларации недостоверных сведений, а также ошибок, не приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик вправе внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию в порядке, установленном данной статьей. Из изложенного следует, что обязанности подтверждать право на вычет, не заявленный налогоплательщиком в установленном законом порядке, на налоговый орган не возложено. В данном случае, если ООО "Развитие" полагает, что имеет право на предусмотренные статьей 171 Кодекса, он вправе заявить данные вычеты в уточненной декларации в порядке, предусмотренном статьей 81 НК РФ. Данный правовой подход согласуется со сложившейся судебной практикой, в частности, Постановлениями ФАС МО от 02.04.2008 года по делу N А40-9393/07-35-57 и от 26.08.2009 по делу N А40-77276/08-129-388.

Что касается 2 005 547 руб. - суммы налога, по мнению суда, излишне начисленные налоговым органом на реализацию субарендных услуг общества, то в данной части вывод суда первой инстанции является также необоснованным в силу следующего.

Согласно статье 146 НК РФ, объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость признается реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации. В соответствии со ст. 153 НК РФ, налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в соответствии с главой 21 НК РФ в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг). При определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг), определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав,

полученных им в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами. На основании статьи 154 Кодекса (в редакции, действовавшей в спорный период), налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), если иное не предусмотрено настоящей статьей, определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 40 Кодекса, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога. Вместе с тем, заявитель не предъявлял субарендаторам в составе цены реализуемой услуги субаренды сумм налога на добавленную стоимость. Реализованная услуга на сумму 73 041 559 руб. является налоговой базой для определения суммы налога, подлежащей исчислению и уплате в бюджет, НДС в нее не включался. Соответственно, с этой суммы подлежит исчислению налог на добавленную стоимость $(73\,041\,559 * 18\%) = 13\,147\,480,62$ руб.

Также суд апелляционной инстанции учитывает, что суд первой инстанции посчитал неправомерным примененный ответчиком способ расчета налога, при этом суд указал, что НДС, который налоговый орган доначислил ООО "Развитие" должен входить в сумму выручки, полученной от реализации а 4 квартале 2009 г.: $73041559 \text{ руб.} \times 18/118 = 11\,141\,933$ руб. Соответственно, сумма НДС входит в сумму выручки от реализации за 4 квартал 2010 г.: $61\,899\,626 (100\%) + 11\,141\,933 (\text{НДС } 18\%) = 73\,041\,559$ руб. Вместе с тем, налогоплательщик в данном случае (при признании его деятельности, подлежащей обложению НДС) вправе принять к вычету НДС по товарам (работам, услугам), приобретенным для осуществления указанных операций.

Сумма НДС по приобретенным товарам (работам, услугам) (арендные платежи) составила 2 078 311 руб., что подтверждается книгой покупок за 4 квартал 2009 г., счетами фактурами, выставленными компанией "Разбурн Сервисиз Лимитед" в адрес ООО "Развитие". Таким образом, сумма НДС к уплате составила 9 063 622 руб., сумма предусмотренного п. 1 ст. 122 НК РФ штрафа 1 812 724,40 руб. Указанная сумма признана судом подлежащей взысканию с заявителя на основании встречного искового заявления ответчика. При этом общество утверждает, что в составе цены услуги субаренды должен быть изначально включен НДС. Однако, выставленные Агентом в адрес субарендаторов (и, соответственно, заявителем в адрес Агента) счета-фактуры не содержат заполненной графы "НДС", следовательно, заявитель получал от Агента чистую стоимость услуги сдачи помещений в субаренду, в которую НДС не включается в силу статей 40, 153, 154, 168 НК РФ. Перечень расчетной ставки, предусмотренный п. 4 ст. 164 НК РФ, является закрытым, и в нем отсутствует начисление НДС на выручку от реализации, необоснованно необлагаемую налогом ввиду применения льготы.

Согласно п. 1 ст. 168 Налогового кодекса Российской Федерации при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав налогоплательщик дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг), передаваемых имущественных прав обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг), имущественных прав соответствующую сумму налога. Данный подход согласуется с правовой позицией Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в пункте 15 Информационного письма от 24 января 2000 г. N 51 "Обзор практики разрешения споров по договору строительного подряда", в котором указано, что НДС взыскивается сверх цены работ, если он не был включен в расчет этой цены. Таким образом, предъявление НДС дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг) является обязанностью налогоплательщика, а не его правом. Аналогичный вывод содержит Определение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 18 декабря 2008 г. N 10950/08. Таким образом, решение суда первой инстанции в данной части не соответствует закону, противоречит материалам дела и подлежит отмене.

Госпошлина по апелляционной жалобе подлежит распределению в соответствии со статьей 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. С учетом изложенного и руководствуясь статьями 110, 266, 267, 268, 269, 270 и 271 Арбитражного

процессуального кодекса Российской Федерации, Девятый арбитражный апелляционный суд

постановил:

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 21.06.2012 года по делу N А40-127836/10-20-733 изменить.

Отменить решение суда в части удовлетворения заявленных Обществом с ограниченной ответственностью "Развитие" требований о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы N 30 по г. Москве от 04.08.2010 N 155 "О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения" и решения Управления Федеральной налоговой службы России по г. Москве от 01.10.2010 г. N 21-19/102978, вынесенные в отношении Общества с ограниченной ответственностью "Развитие", в части начисления налога на добавленную стоимость в размере 4 083 858 руб. и соответствующих сумм пеней и налоговых санкций.

Отказать Обществу с ограниченной ответственностью "Развитие" в удовлетворении требований о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы N 30 по г. Москве от 04.08.2010 N 155 "О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения" и решения Управления Федеральной налоговой службы России по г. Москве от 01.10.2010 г. N 21-19/102978, вынесенные в отношении Общества с ограниченной ответственностью "Развитие", в части начисления налога на добавленную стоимость в размере 4 083 858 руб. и соответствующих сумм пеней и налоговых санкций.

Отменить решение суда в части отказа в удовлетворении встречного иска Инспекции Федеральной налоговой службы N 30 по г. Москве о взыскании с Общества с ограниченной ответственностью "Развитие" налог на добавленную стоимость за 4 квартал 2009 года в размере 4 083 858 руб., штраф, предусмотренный пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 816 771, 6 руб.

Взыскать с Общества с ограниченной ответственностью "Развитие" налог на добавленную стоимость за 4 квартал 2009 года в размере 4 083 858 руб., штраф, предусмотренный пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 816 771, 6 руб.

В остальной части решение суда оставить без изменения.

Взыскать с Общества с ограниченной ответственностью "Развитие" в доход федерального бюджета государственную пошлину по апелляционной жалобе в размере 2 000 рублей.

Постановление вступает в законную силу со дня принятия и может быть обжаловано в течение двух месяцев со дня изготовления в полном объеме в Федеральный арбитражный суд Московского округа.

Председательствующий судья
Р.Г.НАГАЕВ

Судьи
В.Я.ГОЛОБОРОДЬКО
С.Н.КРЕКОТНЕВ
