



# ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

ул. Селезнёвская, д. 9, г. Москва, ГСП-4, 127994,  
официальный сайт: <http://www.fasmo.arbitr.ru> e-mail: [info@fasmo.arbitr.ru](mailto:info@fasmo.arbitr.ru)

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г.Москва

25 марта 2013 года

Дело № А40-62131/12-91-355

Резолютивная часть постановления объявлена 21.03.2013

Полный текст постановления изготовлен 25.03.2013

Федеральный арбитражный суд Московского округа

в составе:

председательствующего-судьи Коротыгиной Н.В.

судей Антоновой М.К., Дудкиной О.В.

при участии в заседании:

от заявителя - Никонов А.А., дов. от 03.05.2012 №12/118-ВС, Пепеляев С.Г., дов.

от 23.07.2012 №12/214-ВС, Федоренко И.Е., дов. от 18.01.2011 №11/6-ВС,

Литвинова К.Ю., дов. от 03.05.2012 №12/118-ВС, Дуюнов А.Г., дов. от 03.05.2012

№12/118-ВС, Никифиров А.В., дов. от 03.05.2012 №№12/118-ВС

от заинтересованного лица – Терехов А.Ю., дов. от 20.11.2012 №04-1-27/053,

Тимофеева Ю.М., дов. от 03.09.2012 №04-1-27/039@, Шмытов А.А., дов. от

13.02.2013 №04-1-27/021@, Стрельцова И.Г., дов. от 31.01.2013 №04-1-27/014@,

Корешкова О.А., дов. от 11.01.2013 №04-1-27/001@

рассмотрев 21.03.2013 в судебном заседании кассационную жалобу Закрытого  
акционерного общества "Международные услуги по маркетингу табака"

на постановление от 17.12.2012

Девятого арбитражного апелляционного суда,

принятое судьями Нагаевым Р.Г., Кречотневым С.Н., Окуловой Н.О.,

по заявлению Закрытого акционерного общества "Международные услуги по маркетингу табака" (ОГРН 1027739152902)

о признании частично недействительным решения

к Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам №3

УСТАНОВИЛ:

Решением Арбитражного суда города Москвы от 27.09.2012 удовлетворены частично требования Закрытого акционерного общества "Международные услуги по маркетингу табака" (ЗАО "МУМНТ"). Признано недействительным решение Межрегиональной Инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам №3 от 30.12.2011 № 04-1-31/25 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» в части доначисления налога на прибыль за 2009 в сумме 187 544 640 руб. по пунктам 3, 4 решения, а также приходящихся на эту сумму пени и штрафов.

В части доначисления налога на прибыль за 2009 г. в сумме 373.218 руб. по п. 2 решения, а также приходящихся на эту сумму пени и штрафов обществу в удовлетворении требований отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 17.12.2012 решение суда первой инстанции о признании недействительным указанного решения инспекции в части доначисления налога на прибыль за 2009 в сумме 174 167 928 руб., а также соответствующих сумм пеней и налоговых санкций (пункт 4 решения) отменено. Обществу в удовлетворении требований в данной части отказано. В остальной части решение Арбитражного суда города Москвы оставлено без изменения.

Законность постановления апелляционного суда в части отмены решения суда первой инстанции по пункту 4 решения проверена в порядке статей 284 и 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в связи с

кассационной жалобой заявителя, в которой общество просит его отменить и оставить в силе решение Арбитражного суда города Москвы.

В обоснование жалобы заявитель ссылается на неправильное применение судом апелляционной инстанции норм материального и нарушение норм процессуального права.

По мнению общества, судом не дана надлежащая оценка неправильному определению налоговым органом рыночной цены, претензии к документальному подтверждению расходов являются необоснованными, выводы суда не подтверждены имеющимися в материалах дела доказательствами, арифметическая ошибка, установленная судом первой инстанции, не принята во внимание апелляционным судом.

МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №3 в отзыве на кассационную жалобу, приобщённую к материалам дела в порядке статьи 279 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, полагает обжалуемое постановление обоснованным и законным в связи с чем просит оставить его без изменения.

В судебном заседании представителем общества заявлено ходатайство о приобщении к материалам дела дополнительных документов.

Указанное ходатайство отклонено судом, поскольку в силу статьи 286 АПК РФ исследование и оценка доказательств не входят в полномочия суда кассационной инстанции.

В судебном заседании представители заявителя поддержали доводы кассационной жалобы, представители инспекции возражали против её удовлетворения.

Изучив материалы дела, проверив соответствие выводов, содержащихся в обжалуемом судебном акте, имеющимся в материалах дела доказательствам, правильность применения судом норм материального права, соблюдение норм процессуального права, обсудив доводы кассационной жалобы и возражения относительно них, выслушав представителей сторон, суд кассационной инстанции не находит оснований для отмены Постановления Девятого арбитражного апелляционного суда.

Судами при рассмотрении дела установлено, что Межрегиональной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №3 по результатам выездной налоговой проверкой общества 30.12.2011 вынесено решение №04-1-31/25 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения».

Решением ФНС России от 11.04.2012 №СА-4-9/6063 решение инспекции оставлено без изменения, утверждено и вступило в законную силу.

Предметом кассационной жалобы является пункт 4 указанного решения, которым обществу доначислен налог на прибыль за 2009 в размере 174 167 928 руб., соответствующие суммы пени и штрафа в связи с выводами налогового органа о занижении налоговой базы по указанному налогу на 870 839 640 руб.

По мнению инспекции, общество необоснованно учло для целей налогообложения прибыли за 2009 год расходы по договорам предоставления стратегических и вспомогательных консультационных услуг, заключённым заявителем с БАТ Инвестменс Лимитед, поскольку представленными в ходе проверки документами не подтверждено оказание услуг в заявленном размере, действия налогоплательщика не имели деловой цели и были направлены на получение необоснованной налоговой выгоды.

Решение обосновано налоговым органом положениями статей 40 и 252 Налогового кодекса Российской Федерации и Постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 №53.

Арбитражный суд города Москвы признал решение инспекции в данной части недействительным, как вынесенное с нарушением требований статьи 40 НК РФ.

Отменяя решение суда первой инстанции, Девятый арбитражный апелляционный суд исходил из доказанности налоговым органом получения обществом необоснованной налоговой выгоды ввиду учёта для целей налогообложения спорных операций не в соответствии с их действительным экономическим смыслом и правильности определения инспекцией объёма прав и обязанностей налогоплательщика, соответствующего их подлинному экономическому содержанию.

Указанные выводы апелляционного суда соответствуют установленным при рассмотрении дела обстоятельствам и действующему законодательству.

Как усматривается из материалов дела и установлено судами, ЗАО «МУМТ», ЗАО "БАТ-СПБ", ОАО "БАТ-ЯВА" и ОАО "БАТ-СТФ" входят в транснациональную группу компаний "Бритиш Американ Табакко" (сокращенно "БАТ").

Основными видами деятельности заявителя является продвижение на территории Российской Федерации табачной продукции, производимой компаниями, входящими в группу БАТ, контроль и координация работы (действий) трех фабрик - ОАО "БАТ-СТФ", ЗАО "БАТ-СПБ", ОАО "БАТ-Ява", осуществляющих производство продукции.

Между заявителем и БАТ (Инвестментс) Лимитед было заключено соглашение на оказание технических и консультационных услуг от 01.01.2000 (с дополнительными соглашениями и изменениями), в соответствии с которым БАТ (Инвестментс) Лимитед предоставлял обществу технические и консультационные услуги в области маркетинга и торговли табачными изделиями, услуги, необходимые для управления бизнесом, а также предоставлял информацию из своего центра исследований и развития.

Стоимость оказанных услуг за 2008 год составила 88 194 544,20 руб.

Также между вышеуказанными фабриками и БАТ (Инвестментс) Лимитед были заключены договора на оказание консультационных услуг, стоимость услуг по которым за 2008 год составила 121 149 740 руб.

Одновременно фабрики приобретали консультационные услуги у ЗАО "МУМТ" по производственным вопросам. Стоимость услуг для каждой из фабрик составила в 2008 году 103 000 000 руб.

В 2009 году между обществом БАТ (Инвестментс) Лимитед заключены договора по оказанию стратегических консультационных услуг от 15.04.2009 №1А-2009 и на оказание вспомогательных услуг от 23.03.2009 №2В-2009, стоимость оказанных услуг по которым за 2009 год составила 2 216 007 662 руб. (увеличилась в 25 раз), что привело к существенному росту расходов на оплату консультационных услуг.

Дополнительными соглашениями к договорам об оказании услуг между обществом и фабриками от 14.12.2009, распространяющими своё действие на 2009 год, стоимость услуг была пересмотрена в сторону увеличения и составила для ОАО "БАТ-СТФ" - 367 610 769 руб., для ОАО "БАТ-Ява" - 404 301 319 руб. и для ОАО "БАТ-СПБ" - 807 255 934 руб.

Проанализировав условия дополнительных соглашений к договорам на оказание услуг фабрикам с учётом даты их заключения, условия договоров с БАТ (Инвестменс), а также отсутствие переписки между сторонами об изменении характера обязательств, судом апелляционной инстанции признан обоснованным вывод налогового органа о подписании указанных договоров и дополнительных соглашений о значительном (многократном) увеличении цены услуг в конце 2009 года, когда все консультационные услуги должны были быть уже оказаны, при отсутствии документального подтверждения факта оказания в 2009 году услуг в объёме отличном от объёма услуг, оказанных в 2008 году.

При этом доводы налоговой инспекции о том, что оплата увеличенной стоимости услуг за весь год производилась в декабре 2009 года, обществом не оспариваются.

В ходе проверки и в судебном заседании заявитель обосновывал увеличение стоимости услуг, приобретаемых у БАТ (Инвестментс) Лимитед в 2009 году, тем, что расширился перечень услуг, оказываемых обществом фабрикам, и часть консультационных услуг, которая до 31.12.2008 г. оказывалась фабрикам со стороны БАТ (Инвестментс) Лимитед, с 2009 г. в полном объёме стала оказываться заявителем в рамках общего договора с фабриками.

Данное обстоятельство обусловило необходимость приобретения заявителем у БАТ (Инвестментс) Лимитед дополнительных услуг для оказания обществом услуг фабрикам, так как такие услуги не могли быть оказаны самим заявителем в силу отсутствия у него в штате необходимых специалистов должного уровня квалификации.

На основании анализа договоров об оказании заявителем услуг фабрикам и дополнительных соглашений к ним, договоров об оказании БАТ (Инвестментс) консультационных услуг фабрикам, а также первичных документов по

исполнению указанных договоров, представленных в материалы дела, судом установлено, что договоры с фабриками в редакции дополнительных соглашений содержат более широкий перечень услуг по сравнению с договорами в прежней редакции.

Между тем, дополнительно возложенные на общество обязанности по консультированию в сфере ИТ Систем, финансовых рисков и страхования, вопросам безопасности, юридическим, кадровым вопросам, корпоративным отношениям и связям с общественностью, вопросам налогообложения и казначейства, фактически в 2009 году (как и в 2008 году) продолжали оказываться фабрикам непосредственно БАТ (Инвестментс) Лимитед на основании заключённых с ним договоров об оказании вспомогательных услуг, что подтверждается актами приёма услуг и регистрами бухгалтерского учёта. Стоимость услуг составила 56 062 536,62 руб.

С учётом установленных обстоятельств судом сделан вывод об отсутствии деловой цели в приобретении дополнительного перечня услуг фабриками у ЗАО "МУМТ", и, соответственно, обществом у БАТ (Инвестментс) Лимитед.

При этом доводы общества о произошедшем в группе БАТ перераспределении функций ввиду перехода от саморегулирования и самодостаточности компаний, работающих на конечных рынках, в сторону большей централизации на глобальном и региональном уровнях, что повлекло увеличение перечня оказываемых фабрикам услуг, не приняты судом, как опровергнутые материалами дела.

На основании анализа вышеуказанных договоров судом сделан вывод о том, что фабрики никогда не действовали в режиме саморегулирования и самодостаточности, их деятельность всегда регулировалась головным подразделением транснациональной компании, которым последним оказывались различные консультационные услуги, а ЗАО "МУМТ" осуществляло производственное консультирование.

В 2009 году схема взаимодействия не претерпела изменений за исключением, того, что ее участниками была создана видимость оказания фабрикам дополнительного объема услуг путём заключения дополнительных

соглашений.

На основании исследования и оценки представленных в материалы дела доказательств (протоколов показаний свидетелей - работников ЗАО "МУМТ", штатных расписаний организации, должностных инструкций сотрудников, договоров о предоставлении персонала и отчётов об их исполнении, анализа финансово - хозяйственной деятельности указанных организаций) судом признан обоснованным вывод инспекции, изложенный в оспариваемом решении, относительно оказания в 2008 и 2009 годах БАТ (Инвестментс) Лимитед в адрес ЗАО "МУМТ", и ЗАО "МУМТ" в адрес фабрик ОАО "БАТ-ЯВА", ЗАО "БАТ-СПБ", ОАО "БАТ-СТФ" услуг в одинаковом объеме и качестве и непредставления обществом доказательств оказания БАТ Инвестментс услуг в 2009 году в объёме, превышающем в 25 раз объём услуг, оказанных в 2008 году.

При этом судом принято во внимание, что на требования инспекции о конкретизации оказанных услуг и предоставлении детализированного отчёта, а также пояснений, каким образом происходило предоставление услуг, обществом указанные документы и пояснения предоставлены не были.

Акты приёмки стратегических консультационных услуг и вспомогательных услуг, представленные обществом, содержат лишь указание на период оказания услуг и их стоимость, что само по себе не доказывает расширения перечня (объёма) оказываемых услуг.

С учётом положений подпунктов 3.3, 3.5 заключенных договоров, предусматривающих зависимость причитающегося консультанту вознаграждения от фактического объема услуг, оказанных компании в течение одного квартала, а также включение в вознаграждение компенсации всех затрат и расходов, понесенных консультантом, указанные акты оценены судом, как не подтверждающие объём и стоимость оказанных услуг, а также обоснованность расходов, учтённых для целей налогообложения, исходя из требований статьи 252 Налогового кодекса Российской Федерации.

При этом судом правильно указано на невозможность подтверждения затрат документами, не позволяющими определить объём и реальность услуг, оказанных между взаимозависимыми лицами.

Доводы жалобы об отсутствии законодательно закреплённой формы акта приёма оказанных услуг, а также наличии судебной практики по данному вопросу, не могут быть приняты судом кассационной инстанции, поскольку выводы суда основаны не на оценке представленных в материалы дела актов с точки зрения соответствия их действующему законодательству, а на совокупности установленных в ходе рассмотрения дела обстоятельств относительно фактического объёма оказанных услуг и их реальности в заявленном размере.

Выводы суда согласуются с разъяснениям, данным в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 №53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды", в соответствии с которыми представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Приводимые заявителем ссылки на судебную практику по рассмотрению дел с обществами – участниками группы БАД обоснованно отклонены судом, поскольку, при рассмотрении данных дел сторонами представлялись доказательства, свидетельствующие о фактическом оказание консультационных услуг (журнал фиксации услуг, в котором отражена информация о способе оказания услуг, сотрудниках, получивших эти услуги в производственных целях их характере и содержании, рабочие документы, подготовленные сотрудниками исполнителей, отчеты о проделанной работе, детализированная информация по оказанным услугам с указанием конкретных исполнителей, их ставок и затраченного времени, описанием услуг, сотрудников, ответственных за получение услуг).

Также судом апелляционной инстанции в ходе рассмотрения дела установлено и подтверждено обществом в кассационной жалобе, что рост стоимости услуг БАТ (Инвестментс) Лимитед был обусловлен

перераспределением расходов указанной организации на российских участников группы в соответствии с принципами ОЭСР о трансфертном ценообразовании, пропорционально выручке, которую корпорация получает на российском рынке.

Данные выводы суда подтверждаются представленным заявителем в материалы дела Отчетом №20-О "Об определении рыночной стоимости услуг Группы компаний "Бритиш Американ Тобакко", дата составления отчета 25 мая 2012 года, выполненным по заказу российских участников группы БАТ - ЗАО "МУМТ", ЗАО "БАТ-СПБ", ОАО "БАТ-Ява", ОАО "БАТ-СТФ".

Стоимость услуги формируется исходя из затрат, которые несет БАТ (Инвестментс) Лимитед на персонал и накладные расходы. Данные затраты в соответствии с принципами ОЭСР о трансфертном ценообразовании распределяются за вычетом акционерных расходов на конечные рынки (исходя из допущения того, что активность осуществляется в пользу конечных рынков) пропорционально доле выручки компании на российском рынке.

Также факт передачи расходов следует из содержания письма компании "ПрайсуотерхаусКуперс" от 11 января 2012 года.

При этом судом принято во внимание, что представлением указанных доказательств налогоплательщик опроверг свой довод о том, что рост стоимости услуг в 2009 году объясняется увеличением объема оказанных услуг в связи с перераспределением активностей оказываемых на глобальном, региональном и локальном уровнях.

Указанная информации о порядке формирования стоимости услуги обществом в ходе налоговой проверки по требованиям налогового органа представлена не была, в связи с чем обсуждаемые обстоятельства не отражены в решении инспекции.

Доводы заявителя о распределении расходов на российских участников группы в соответствии с принципами ОЭСР о трансфертном ценообразовании, отклонены судом апелляционной инстанции как не соответствующие положениям налогового законодательства, которое в рассматриваемый период исключало возможность применения Руководящих принципов ОЭСР по трансфертному ценообразованию, не предусматривало принятия расходов на

основании соглашений о внутригрупповом распределении расходов и не допускало возможности передачи расходов между самостоятельными юридическими лицами.

С учётом положений статьи 247 Налогового кодекса Российской Федерации, определяющей объект налогообложения по налогу на прибыль для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, и пункта 3 статьи 7 Конвенции между Правительством Российской Федерации и Правительством Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии от 15.02.1994 года "Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и прирост стоимости имущества" судом обоснованно указано на возможность учёта расходов, понесённых для целей предприятия, включая разумное распределение управленческих и общеадминистративных расходов, только в отношении представительства организации, осуществляющего деятельность на территории Российской Федерации.

Возможность передачи расходов между аффилированными лицами договаривающихся государств ни указанным соглашением, ни Российским налоговым законодательством не предусмотрена.

Поскольку в рассматриваемом деле расходы понесены БАТ (Инвестментс) Лимитед и переданы российскому юридическому лицу в качестве стоимости услуг, объём и состав которых заявителем не подтверждён, судом сделан вывод об отсутствии оснований для учёта их для целей налогообложения в составе расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль, как документально не подтверждённых и экономически необоснованных.

Доводы заявителя об ошибочности вывода суда апелляционной инстанции о передаче расходов, а также об обоснованности применения сторонами договора затратного метода определения стоимости услуг со ссылкой на Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 18.05.2010 №17795/09, не могут быть приняты судом кассационной инстанции, по следующим основаниям.

В указанном деле спор касался вознаграждения агента, осуществлявшего сбыт аналогичной продукции на территории Российской Федерации на аналогичных условиях со всеми производителями одной корпорации. При этом затраты агента, входящие в сумму вознаграждения, определялись исходя из всех расходов агента, понесённых им при реализации продукции, пропорционально доле реализованной продукции каждого производителя.

Такой расчёт затрат признан судом, исходя из фактических обстоятельств дела, наиболее оптимальным и оправданным.

При этом факт реального оказания услуг и реализации продукции не оспаривался, а суммы вознаграждения агента (в том числе и его расходы) были напрямую связаны с оказанными услугами по сбыту продукции.

В настоящем деле указанные обстоятельства судом не установлены.

Напротив, исходя из отчёта по определению рыночной стоимости услуг, стоимость услуги формировалась не исходя из затрат на её оказание, а исходя из общих расходов исполнителя, что обоснованно оценено Девятым арбитражным апелляционным судом в качестве передачи расходов.

При этом судом указано, что расходы ЗАО "МУМТ" в оспариваемой инспекцией части являются не оплатой встречного исполнения по договору, а погашением своей части общих расходов, что не соответствует правовой природе возмездных услуг.

Следовательно, в настоящем случае сделка, которую стороны действительно имели в виду (распределение расходов внутри холдинга на основании принципов ОЭСР) не предусмотрена законодательством Российской Федерации и, следовательно, не влечет юридических последствий.

Также данная сделка является недействительной в силу того, что услуги ЗАО "МУМТ" реально не оказывались фабрикам в части услуг в области ИТ Систем, финансовых рисков и страхования, консультирования по вопросам безопасности, консультирования по юридическим, кадровым вопросам, корпоративным отношениям и связям с общественностью, вопросам налогообложения, так как оказывались фабрикам БАТ (Инвестментс) Лимитед напрямую.

Изложенные выводы также свидетельствуют о документальной неподтвержденности расходов ЗАО "МУМТ", так как затраты были понесены налогоплательщиком не на основании представленных в ходе проверки договоров, а на основании иных документов.

Суд кассационной инстанции полагает обоснованным довод заявителя о возможности и необходимости учёта при определении стоимости услуг затрат исполнителя, связанных с их оказанием.

Однако, с учётом аффилированности сторон договоров, внесения в действующий договор, исполнявшийся в течение года, изменений, касающихся объёма оказываемых услуг, в последний месяц года, исходя из установленных судом недоказанности увеличения объёма спорных услуг, отсутствия подтверждения фактического объёма и характера услуг и их реальности в заявленном объёме, а также отсутствия доказательств, свидетельствующих о том, что затраты исполнителя связаны именно с исполнением спорных сделок, указанный метод не может быть признан основанным на «принципе вытянутой руки», на который ссылается заявитель.

Судом установлено, что налогоплательщик путём заключения договоров на оказание консультационных услуг прикрывал действия по передаче расходов от одного юридического лица, входящего в транснациональную компанию (БАТ ИНВЕСТМЕНТС Великобритания), другим (ЗАО "МУМТ" и фабрикам).

В соответствии с разъяснениями, данными в пункте 7 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 10.04.2008 №22 "О некоторых вопросах практики рассмотрения споров, связанных с применением статьи 169 Гражданского кодекса Российской Федерации", поскольку ничтожные сделки являются недействительными независимо от признания их таковыми судом (пункт 1 статьи 166 ГК РФ), суд решает вопрос об изменении налоговым органом юридической квалификации сделок, статуса и характера деятельности налогоплательщика, основанной на оценке сделок в качестве мнимых или притворных (статья 170 Кодекса).

Если суд на основании оценки доказательств, представленных налоговым органом и налогоплательщиком, придет к выводу о том, что налогоплательщик

для целей налогообложения не учёл операции, либо учёл операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет объем прав и обязанностей налогоплательщика исходя из подлинного экономического содержания данной операции или совокупности операций в их взаимосвязи.

Аналогичные разъяснения содержатся в пункте 7 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 20.10.2006 №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

Также в соответствии с пунктом 3 указанного постановления налоговая выгода может быть признана необоснованной, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).

С учётом установленных при рассмотрении дела обстоятельств судом апелляционной инстанции признано правильным определение налоговым органом действительных налоговых обязательств общества, исходя из расходов налогоплательщика, понесённых за оказанные консультационные услуги в 2008 году, с учётом корректировки доходов на 90 млн. руб. в пользу заявителя.

Данные выводы Девятого арбитражного апелляционного суда соответствуют установленным при рассмотрении дела обстоятельствам и не противоречат действующему законодательству.

Доводы общества о нарушении инспекцией положений статьи 40 НК РФ, не опровергают выводы обжалуемого постановления и не могут служить основанием для его отмены.

Как усматривается из оспариваемого решения, основанием для доначисления налогоплательщику налога на прибыль послужило установленное в ходе проверки получение заявителем необоснованной налоговой выгоды в результате учёта для целей налогообложения операций не в соответствии с их действительным экономическим смыслом.

При этом налоговый орган ссылаясь на совокупность обстоятельств,

которые были исследованы и оценены Девятым арбитражным апелляционным судом.

Применённый инспекцией метод расчёта суммы доначисленного налога, действительно основывался на экспертной оценке, которая, по мнению общества, была произведена с нарушением пунктов 4-11 статьи 40 НК РФ.

Суд первой инстанции согласился с доводами заявителя. Однако, обстоятельства, на которые налоговый орган ссылался в качестве обоснования получения обществом необоснованной налоговой выгоды, не были в достаточной степени исследованы судом и не оценивались им в их совокупности и взаимной связи, что послужило основанием для отмены решения суда апелляционным судом.

Кроме того, судом апелляционной инстанции, исходя из фактических обстоятельств, обоснованно применён пункт 12 статьи 40 НК РФ, в соответствии с которым суд вправе учесть любые обстоятельства, имеющие значение для определения результатов сделки, не ограничиваясь обстоятельствами, перечисленными в пунктах 4-11 той же статьи.

Поскольку судом в ходе рассмотрения дела установлено, что объём услуг, оказанных в 2009 году соответствовал объёму услуг, оказанных в 2008 году, встречное предоставление под увеличенную стоимость услуг предоставлено не было, действия общества направлены на прикрытие передачи расходов иностранного аффилированного лица, применение для целей налогообложения стоимости услуг за 2008 год не противоречит вышеприведённому положению Налогового кодекса Российской Федерации.

Ссылка в жалобе на допущенную инспекцией арифметическую ошибку при расчёте суммы доначисленного налога, не учитывающую полученную им от БАТ Инвестментс выручку за оказание консультационных услуг в интересах предприятий группы БАТ, расположенных за пределами территории РФ, которые также были приобретены обществом по спорному договору, не может быть принята судом, поскольку, как усматривается из оспариваемого решения, доходная часть общества корректировалась инспекцией путём её уменьшения на размер затрат фабрик. Также указанные затраты при проведении проверок в

отношении фабрик были уменьшены налоговым органом на соответствующие суммы.

Данная корректировка обоснована инспекцией взаимосвязью указанных операций, обусловленной последовательностью договоров на оказание услуг и наличием вменяемой обществу схемы, направленной на получение необоснованной налоговой выгоды, что согласуется с пунктом 7 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации №53.

Поскольку аналогичные обстоятельства в отношении услуг, оказанных предприятиям, расположенным за пределами территории Российской Федерации, налоговым органом в ходе проверки не установлены, основания для предложенной обществом корректировки отсутствовали.

Доводы жалобы о несоответствии выводов суда фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, уже являвшимся предметом рассмотрения судом апелляционной инстанций, направлены на переоценку установленных им фактических обстоятельств и имеющихся в деле доказательств, в связи с чем не могут быть приняты во внимание судом кассационной инстанции.

Пределы рассмотрения дела в суде кассационной инстанции ограничены проверкой правильности применения судами норм материального и процессуального права, а также соответствия выводов о применении нормы права установленным по делу обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам (статья 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

При этом арбитражный суд кассационной инстанции не вправе устанавливать или считать доказанными обстоятельства, которые не были установлены в обжалуемом судебном акте либо были отвергнуты судами, разрешать вопросы о достоверности или недостоверности того или иного доказательства, преимуществе одних доказательств перед другими (часть 2 статьи 287 Кодекса).

Суд кассационной инстанции полагает, что судом при рассмотрении спора правильно определён предмет доказывания по делу, установлены обстоятельства, имеющие значение для дела, полно, всесторонне и объективно исследованы представленные доказательства в их совокупности и взаимосвязи с учётом доводов сторон, и сделан правильный вывод по делу.

В кассационной жалобе не приведено доводов и доказательств, опровергающих установленные судами обстоятельства и их выводы, как и не приведено оснований, которые в соответствии со статьёй 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации могли бы явиться основанием для отмены состоявшихся по делу судебных актов.

Нарушений норм материального и процессуального права судом не допущено.

При изложенных обстоятельствах суд кассационной инстанции считает, что оснований для удовлетворения кассационной жалобы не имеется.

Руководствуясь статьями 284 – 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

#### ПОСТАНОВИЛ:

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 17 декабря 2012 года по делу №А40-62131/12-91-355 оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Председательствующий-судья  
Судьи

Н.В. Коротыгина  
М.К. Антонова  
О.В. Дудкина