

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД ХАБАРОВСКОГО КРАЯ****Именем Российской Федерации****Р Е Ш Е Н И Е**

г. Хабаровск

дело № А73-8497/2012

28 ноября 2013 года

Резолютивная часть судебного акта объявлена 25.11.2013.

Арбитражный суд Хабаровского края в составе: судьи Луговой И.М

при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Катковой Н.А.

рассмотрев в судебном заседании суда первой инстанции дело по заявлению

ООО «Капитал-Строй»

к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по

Хабаровскому краю

третье лицо – Управление Федеральной налоговой службы по Хабаровскому

краю

о признании недействительным в части решения от 22.05.2012 № 17-31/326

при участии:

от заявителя – представители: Рябинин А.В. по дов. от 10.02.2013, Рябинин Д.А. по дов. от 10.02.2013, Сулла Н.Ф. по дов. от 05.11.2013, Безлепкина В.И. по дов. от 05.11.2013

от Инспекции – представители: Губкина О.В. по дов. от 09.01.2013 № 04-19/000010, Белашов Т.С. по дов. от 25.09.2013 № 04-19/013552,

от УФНС – представитель Анисимова И.В. по дов. от 09.01.2013 № 05-19

В судебном заседании в порядке ст. 163 АПК РФ объявлялся перерыв с 18 по 25 ноября 2013.

Установил: Общество с ограниченной ответственностью «Капитал-Строй» (далее Общество, заявитель, налогоплательщик) обратилось в арбитражный суд с заявлением, уточненным в ходе судебного разбирательства к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Хабаровскому краю (далее Инспекция и налоговый орган) о признании недействительным решения от 22.05.2012 № 17-31/326 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» в части доначисления налога на прибыль в сумме 21 214 187 руб., налога на добавленную стоимость в сумме 27 261 051 руб., соответствующих данным суммам сумм пени и штрафа по пункту 1 статьи 122 НК РФ.

Решением арбитражного суда Хабаровского края от 10.01.2013, оставленным без изменения постановлением Шестого арбитражного апелляционного суда от 06.05.2013 в удовлетворении заявленных Обществом требований было отказано.

Постановлением Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 06.08.2013 судебные акты первой и апелляционной инстанции отменены, дело направлено на новое рассмотрение.

Направляя дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции, суд кассационной инстанции указал на необходимость проверки судом доводов налогоплательщика о реальности понесенных затрат, о невозможности выполнения заявленного объема работ без привлечения субподрядных организаций по заключению специалистов в области строительства, проектирования и составления смет на строительство объектов производственного назначения, выполненному ООО «Время», об оценке размера расходов, учтенных налогоплательщиком при исчислении налога на прибыль по хозяйственным операциям со спорным контрагентом с учетом оценки рыночной стоимости размера расходов, уменьшающих сумму доходов общества по договорам на выполнение строительно-монтажных работ, выполненной оценщиком ООО «Экспертно-правовое агентство» и вынесения судебного акта по существу заявленных требований.

Представители Общества в судебном заседании требования поддержали, указывая на несоответствие выводов налогового органа фактическим обстоятельствам взаимоотношения налогоплательщика с его контрагентом – ООО «СтройМастер», на неопровержимость фактов выполнения работ и реальность результата выполненных работ, которые не могли быть выполнены без несения затрат со стороны налогоплательщика. Также общество указывает, что налоговым органом необоснованно не были приняты к учету затраты по приобретению по договорам поставки с ООО «СтройМастер» товаров, которые использовались заявителем при выполнении работ по договорам от 30.06.2009 № П-04/09 и от 30.06.2009 № П-01/10. Вместе с этим, считают незаконными повторное начисление НДС по исполненному ранее налоговому обязательству и не применение указанных Обществом смягчающих обстоятельств для снижения размера штрафов по п. 1 ст. 122 НК РФ.

Инспекция в отзыве, дополнительных пояснениях к отзыву и её представители в судебном заседании требования не признали, суду пояснили, что материалами дела налоговым органом доказано создание фиктивного документооборота с контрагентом, в связи с чем, расходы по данной организации в полном объеме были исключены правомерно. Определить реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат не представляется возможным, в связи с тем, что работы, согласно представленным налогоплательщиком документам, выполнялись ООО «СтройМастер», реальность отношений с которым, налоговым органом поставлена под сомнение, а идентичных (однородных) сделок между налогоплательщиком и иными лицами, установлено не было. По причине фиктивности взаимоотношений заявителя с контрагентом, заявленные в 3 и 4 квартале 2010 года вычеты, соответствующие суммам авансовых платежей в адрес ООО «СтройМастер» в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг) не могли быть заявлены, а восстановление сумм налога в 2011 году вследствие представленных документов о расторжении договоров с контрагентом значения не имеет, так как 2011

год не входил в период проверки и декларации за этот период не рассматривались. Представленный Обществом отчет оценщика и заключение специалистов полагают не применимым. В связи с чем, заявление Общества удовлетворено быть не может.

Представитель УФНС по Хабаровскому краю в судебном заседании требования не признал, указав, что материалами проверки установлено, что ООО «СтройМастер» для реального участия в сделках не имел для этого ни трудовых, ни иных ресурсов, следовательно, расходы по субподрядным работам – фиктивны, в связи с чем, правомерно исключены при проведении проверки в полном объеме.

В ходе судебного разбирательства арбитражным судом установлены следующие обстоятельства.

Как следует из материалов дела, инспекцией в период с 11.10.2011 по 06.02.2012 проведена выездная налоговая проверка ООО «Капитал-Строй» по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов, в том числе:

- налога на прибыль организация, зачисляемого в федеральный бюджет за период с 01.10.2008 по 31.12.2010;
- налога на прибыль организация, зачисляемого в бюджет субъекта РФ за период с 01.10.2008 по 31.12.2010;
- налога на добавленную стоимость за период с 01.10.2008 по 31.12.2010;
- налога на имущество организаций за период с 01.10.2008 по 31.12.2010;
- налога на доходы физических лиц за период с 01.10.2008 по 31.12.2010;
- единого социального налога за период с 01.10.2008 по 31.12.2009;
- страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за период с 01.01.2008 по 31.12.2009;

В ходе проверки были выявлены нарушения налогового законодательства, отраженные в акте проверки от 05.04.2012 № 13-31/12дсп.

По результатам рассмотрения материалов проверки, Инспекцией принято решение от 22.05.2012 № 17-31/326дсп «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения».

В соответствии с названным решением Общество привлечено к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 НК РФ в виде штрафа в сумме 4 241 003 руб. за неполную уплату налога на прибыль; в сумме 5 401 730 руб. – за неполную уплату НДС; по статье 123 НК РФ в виде штрафа в сумме 29 072 руб. за неправомерное не удержание (или) не перечисление сумм налога на доходы физических лиц.

Кроме того, Обществу начислены пени в сумме 414 249 руб. по налогу на прибыль, зачисляемому в бюджеты субъекта РФ; в сумме 1 863 453 руб. по налогу на прибыль, зачисляемому в федеральный бюджет; 3 673 458 руб. – по налогу на добавленную стоимость; 775 руб. – по налогу на доходы физических лиц, а также предложено уплатить недоимку по налогу на прибыль организаций в сумме 21 214 187 руб., недоимку по налогу на добавленную стоимость в сумме 27 261 051 руб.

Не согласившись с решением Инспекции, Общество обжаловало его в апелляционном порядке в Управление ФНС, которое по результатам рассмотрения апелляционной жалобы решением от 25.06.2012 № 13-10/184 оставило оспариваемое решение Инспекции без изменения.

Дело рассматривается судом с учетом указаний суда кассационной инстанции, являющимися в силу части 2 статьи 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обязательными для арбитражного суда, вновь рассматривающего данное дело.

Проанализировав представленные доказательства, суд признал заявление подлежащим частичному удовлетворению.

По налогу на прибыль.

В соответствии со статьей 247 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. При этом прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Кодекса.

Пунктом 1 статьи 252 НК РФ предусмотрено, что при определении налогооблагаемой прибыли налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ).

При этом для целей налогообложения расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ - убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Как следует из материалов дела, основанием для доначисления Обществу налога на прибыль организаций послужили выводы Инспекции о неправомерном включении в состав расходов, уменьшающих сумму доходов при исчислении налога на прибыль, документально не подтвержденных расходов по взаимоотношениям с ООО «СтройМастер» в размере 106 129 464 руб.

Как установлено в ходе проверки, основным видом деятельности Общества в проверяемом периоде являлось производство строительно-монтажных работ по возведению базовых станций сотовой связи. Основным заказчиком работ в проверяемом периоде являлось ОАО «Мобильные Телесистемы» (70% от общего объема выполненных работ), с которым ООО «Капитал-Строй» был заключен договор подряда № D0925811-09 от 25.12.2009.

Объекты базовых станций находились в Хабаровском крае, Камчатском крае, ЕАО, Чукотском АО.

В соответствии с договором подряда от 25.12.2009г № D0925811-09 ООО «Капитал-Строй» обязуется выполнить весь комплекс работ по созданию

объектов, начиная от поиска площадки для размещения объекта, заканчивая строительно-монтажными и пусконаладочными работами.

Согласно документов, представленных ООО «Капитал-Строй» к проверке, работы, связанные с возведением базовых станций сотовой связи осуществлялись ООО «Капитал-Строй» собственными силами с привлечением субподрядной организации – ООО «СтройМастер» (ИНН 2724117582), силами которой было выполнено более 90% от общего объема работ.

Из предъявленных в ходе проверки налогоплательщиком документов следует, что для исполнения принятых на себя обязательств по строительству объектов сотовой связи ООО «Капитал-Строй» привлекало субподрядную организацию ООО «СтройМастер» (у которой так же приобретались товары и материалы на сумму 58 528 руб. в 2009г., на сумму 987 778 руб. в 2010г.) с которой были заключены следующие договоры:

Договор подряда от 01.04.2010 № 05/10, заключенный между ООО «Капитал-Строй» и ООО «СтройМастер» на выполнение всего комплекса работ по созданию объектов, согласно проектной документации и технических заданий.

Договор субподряда от 21.06.2010 №1/4, заключенный между ООО «Капитал-Строй» (подрядчик) и ООО «СтройМастер» (субподрядчик) на общестроительные работы на цокольном этаже 8-ми этажного нежилого административного здания, расположенного по адресу г. Хабаровск, ул. Ленинградская, 9а. Общая стоимость 315 543,91 руб., том числе НДС в сумме 48 133,82 руб. Срок выполнения работ с 21.06.2010 по 31.07.2010;

Договор поставки товара от 30.06.2009 № П-01/09 на поставку товара (металлоконструкции), заключенный между ООО «СтройМастер» (Продавец) и ООО «Капитал-Строй» (Покупатель). Общая сумма поставки товара составляет 69 066,02 руб., в том числе НДС 10 535,5 руб.;

Договор поставки товара от 30.06.2010 № П-01/10 на поставку товара (башня 22 м, ж/б сваи 6 м, арматура), заключенный между ООО «СтройМастер» (Продавец) и ООО «Капитал-Строй» (Покупатель). Общая сумма поставки товара составляет 1 165 576,87 руб., в том числе НДС 177 799,86 руб.;

Договор субподряда от 13.07.2010 № 8/10, заключенный между ООО «Капитал-Строй» (подрядчик) и ООО «СтройМастер» (субподрядчик) на монтаж силовой линии электроснабжения и электрооборудования учебного центра войсковой части 6882 Восточного регионального командования внутренних войск МВД России по адресу: Хабаровский край, Хабаровский район, 6 км на северо-восток от села Благодатное. Общая стоимость 484 515 руб., том числе НДС в сумме 73 909,07 руб. Срок выполнения работ с 13.07.2010 по 13.07.2010;

Договор субподряда от 09.07.2010 № 07/10 на ремонтно-восстановительные работы на АМС в г. Биробиджан, ЕАО, заключенный между ООО «Капитал-Строй» (подрядчик) и ООО «СтройМастер» (субподрядчик). Общая стоимость 176 034,99 руб., том числе НДС в сумме 26 852,8 руб. Срок выполнения работ с 09.07.2010 по 27.07.2010;

Договор субподряда от 29.07.2010 № 10/10 на ремонтно-восстановительные работы на АМС в п. Биджан, ЕАО, заключенный между ООО «Капитал-Строй» (подрядчик) и ООО «СтройМастер» (субподрядчик). Общая стоимость

352 326,43 руб., том числе НДС в сумме 53 744,71 руб. Срок выполнения работ с 29.07.2010 по 18.08.2010;

Договор субподряда от 09.08.2010 № 13/10 на ремонтно-восстановительные работы на АМС в п. Лазарево, ЕАО, заключенный между ООО «Капитал-Строй» (подрядчик) и ООО «СтройМастер» (субподрядчик). Общая стоимость 564 038,58 руб., том числе НДС в сумме 86 039,79 руб. Срок выполнения работ с 09.08.2010 по 18.08.2010;

Договор подряда от 31.08.2010 № 7/10 на выполнение комплекса работ по строительству сети цифрового наземного телевизионного вещания в Еврейской автономной области, заключенный между ООО «Капитал-Строй» (Заказчик) и ООО «СтройМастер» (Подрядчик).

В обоснование фактических взаимоотношений с субподрядной организацией – ООО «СтройМастер» Обществом представлены счета-фактуры, товарные накладные, акты, справки о стоимости выполненных работ.

Согласно представленным документам, расходы, связанные с приобретением ТМЦ и выполнением работ ООО «СтройМастер» составили:

- за 2009 год - 58 528 руб. (НДС-10 535 руб.), в т.ч.:

за 3 квартал 2009 год – 58 528 руб. (НДС-10 535 руб.);

- за 2010г. - 106 201 444 руб. (НДС 19 116 260 руб.), в т.ч.:

за 2 квартал 2010г. – 12 500 518 руб. (НДС 2 250 094 руб.), в т.ч. расходы по приобретению металлоконструкции по счет-фактуре от 30.06.2010 г. № 55 на сумму 130 508 руб.;

за 3 квартал 2010г. – 20 788 288 руб. (НДС 3 741 892 руб.);

за 4 квартал 2010г. – 72 912 638 руб. (НДС 13 124 275 руб.).

Эти суммы затрат отражены ООО «Капитал-Строй» в составе расходов, уменьшающих доходы от реализации товаров (работ, услуг) по налогу на прибыль организаций за 2009-2010гг., и в составе налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость за 3 квартал 2009г., за 2, 3, 4 квартал 2010г.

Отражение расходов в названных суммах в декларациях налогоплательщика установлено налоговым органом в ходе налоговой проверки и отражено в оспариваемом решении на странице 4.

С включением данных сумм в состав расходов, учитываемых при налогообложении прибыли, при проведении выездной налоговой проверки не согласился налоговый орган, исключив указанные затраты из числа расходов по налогу на прибыль и доначислив спорную сумму налога на прибыль, соответствующие пени и штраф по пункту 1 статьи 122 НК РФ.

Указывая на необоснованность выводов налоговых органов о том, что ООО «СтройМастер» не имело возможности выполнять работы по договорам субподряда, заявитель в дополнении к заявлению от 10.09.2013 сообщил о представлении ему его субподрядчиком – ООО «СтройМастер» по запросу документов, подтверждающих ведение ООО «СтройМастер» хозяйственной деятельности, и эти документы, по мнению заявителя, исключают выводы Инспекции о фиктивности документооборота с ООО «Капитал-Строй».

Так заявителем были представлены копии: договора аренды спецтехники, договора аренды помещений, договора на оказание услуг; копии платежных поручений с назначением платежа об уплате страховых взносов, налога на доходы физических лиц; копии расчетов по форме 4-ФСС, налоговые декларации по налогу на прибыль и НДС. Названные документы датированы периодом 2012-2013 г.г.

Согласно справке о проведенной выездной налоговой проверке (том 3 л.д. 77) проверяемым периодом, в том числе, по спорным налогам являлся период с 01.10.2008 по 31.12.2010; налоговая проверка начата 11.10.2011г., окончена 06.02.2012г. Следовательно, данные документы не могут подтверждать осуществление ООО «СтройМастер» хозяйственной деятельности вообще и с заявителем в частности в течение 2009-2010 г.г. В связи с чем, судом в качестве доказательств, подтверждающих доводы заявителя о реальности его взаимоотношений с ООО «СтройМастер» в проверяемый период, не принимаются.

Вместе с этим в ходе проверки деятельности контрагента налогоплательщика именно в спорный период Инспекцией было установлено:

ООО «СтройМастер» не имело возможности осуществлять работы ввиду отсутствия необходимых ресурсов, имущества, квалифицированного персонала, транспортных средств.

Так, ООО «СтройМастер» состоит на налоговом учете с 08.04.2008г. по настоящее время в ИФНС России по Железнодорожному району г. Хабаровска.

Учредителем и руководителем ООО «СтройМастер» в период с 08.04.2008г. по настоящее время числится Миронова Оксана Владимировна.

Юридический адрес организации, заявленный при регистрации: г. Хабаровск, ул. Боевая, д. 1, оф. 3. Основной вид деятельности ООО «СтройМастер», заявленный при регистрации – подготовка строительного участка.

В ходе допроса Миронова О.В. пояснила, что в период с 01.01.2008г. по 31.12.2010г. она занимала должность заместителя начальника отделения № 22 ФГУП «Почта России». Кроме того сообщила, что она также является руководителем ООО «СтройМастер». От дачи дальнейших показаний, касающихся хозяйственной деятельности руководимой ею организации Миронова О.В. отказалась, воспользовавшись статьёй 51 Конституции РФ.

Согласно документов, представленных филиалом ФГУП «Почта России» по запросу Инспекции, Миронова О.В. с 21.07.2004г. работает в филиале ФГУП «Почта России» с 21.07.2004г. в должности заместителя начальника ОПС № 22 с 27.06.2006г.; с 01.12.2008г. по 09.11.2011г. находилась в отпуске по беременности и родам, в отпуске по уходу за ребенком до 3-х лет. В командировки от предприятия не направлялась. Согласно информации, представленной МВД России УВД на транспорте по проданным авиа- и железнодорожным билетам Миронова О.В. в 2008-2010г.г. за пределы г. Хабаровска не выезжала.

По адресу, указанному в учредительных документах - г. Хабаровск, ул. Боевая, д. 1, оф. 3, ООО «СтройМастер» не находится и не находилось, что подтверждается протоколами осмотра от 18.10.2010г. № 275 и от 14.11.2011г.

№ 360. По данному адресу располагается отдельно стоящий одноэтажный деревянный дом, собственником которого является Шишонкова Т.Г.

Согласно пояснениям Шишонковой Т.Г. ООО «СтройМастер» ей не знакомо, офис ООО «СтройМастер» по данному адресу никогда не находился, доля в аренду не сдавалась.

При анализе расчетных счетов ООО «СтройМастер» не установлены факты перечисления денежных средств в качестве арендной платы.

Справки 2-НДФЛ за 2009-2010г. в Инспекцию ООО «СтройМастер» не представлялись.

Бухгалтерская и налоговая отчетность ООО «СтройМастер» представлена организацией с показателями, по которым расходы максимально приближены к доходам и сумма налоговых вычетов практически равна 100%.

Расчеты в Пенсионный фонд, представленные ООО «СтройМастер» имеют нулевые значения по суммам выплат и вознаграждений в пользу физических лиц.

Согласно сведениям, содержащимся в федеральном информационном ресурсе, данных бухгалтерских балансов за 2009-2010г.г. у ООО «СтройМастер» отсутствовали какие-либо собственные и арендованные основные средства, необходимые для осуществления деятельности (транспорт, оборудование и др.), связанной со строительством.

Из ответов Краевого государственного учреждения «Государственная инспекция по надзору за техническим состоянием самоходных машин и других видов техники» и Управления Государственной инспекции безопасности дорожного движения УВД Хабаровского края транспортные средства и другая техника за ООО «СтройМастер» не зарегистрированы.

Согласно документов, представленных НП СРО «РОС «Союз» и НП СРО «РОАП «Союз» ООО «СтройМастер» является членом вышеуказанных организаций и имеет свидетельства о допуске к работам, которые оказывают влияние на безопасность объектов капитального строительства.

НП СРО «РОС «Союз» по запросу Инспекции был представлен список квалифицированных сотрудников ООО «СтройМастер» в составе 8 человек, имеющих специальное образование и опыт работы, позволяющие организации осуществлять СМР: Филатов Н.Н. – заместитель директора по строительству; Шевченко Л.Ф. – главный инженер; Хижняк В.П. – старший прораб; Мыльников О.Б. – инженер-наладчик; Тельнов П.Е. – инженер-наладчик; Ефимов А.С. – прораб; Белоносов А.А. – мастер участка; Рыбин А.В. – прораб.

Вместе с тем, согласно опросам Рыбина А.В., Ефимова А.С., Шевченко Л.Ф., Хижняк В.П., Белоносова А.А., Мыльникова О.Б., указанные лица никогда не работали в ООО «СтройМастер», ООО «Капитал-Строй» им не известно; Миронова О.В. им не знакома, а каким образом копии документов об образовании, подтверждающих квалификацию, оказались в СРО им так же не известно.

Кроме того, согласно ответу Отделения ПФР по Хабаровскому краю на запрос налогового органа, в представленных ООО «СтройМастер» сведениях отсутствует информация о стаже, начисленных и уплаченных страховых взносах на указанных работников.

Таким образом, документы, подтверждающие наличие квалифицированных специалистов, представленные ООО «СтройМастер» для получения допусков к работам в НП СРО «РОС «Союз» содержат недостоверные сведения; фактически организация не имела квалифицированных сотрудников, имеющих специальное образование и опыт работы, позволяющие ООО «СтройМастер» осуществлять СМР.

Из анализа расчетных счетов ООО «СтройМастер» не усматривается расходование денежных средств, присущих текущей деятельности хозяйствующего субъекта (не осуществлялась выдача заработной платы, не оплачивались расходы на аренду офиса, складских помещений, не производилась оплата коммунальных услуг и аренды транспортных средств и др.).

Согласно выпискам движения денежных средств по расчетным счетам ООО «СтройМастер» установлено, что основные поступления денежных средств сложились за счёт следующих организаций: ООО «ДВ Транзит» ИНН 2723079447, ООО «СтройАльянс» ИНН 2723086236, ООО «Капитал-Строй» ИНН 2724122832, ООО «ДВ-Опт-Торг».

В свою очередь, с расчетных счетов ООО «СтройМастер» большая часть денежных средств была перечислена в адрес ООО «СтройАльянс» ИНН 2723086236, ООО «СтройАльянс» ИНН 2723121498 (за стройматериалы, СМР, оборудование, запчасти).

Анализ движения денежных средств по расчетному счету ООО «СтройМастер» свидетельствует о том, что счет имеет транзитный характер поскольку денежные средства, полученные ООО «СтройМастер» от ООО «Капитал-Строй» в течении 1-2 дней перечислялись на расчетные счета ООО «СтройАльянс» ИНН 2723086236 за строительно-монтажные работы.

При этом, какие-либо доказательства осуществления ООО «СтройАльянс» строительно-монтажных работ для ООО «СтройМастер» отсутствуют.

Кроме того установлено, что ООО «СтройАльянс» не имело соответствующих условий для осуществления деятельности в области строительства в силу отсутствия техники, персонала.

При опросе 08.12.2011 Чернов Сергей Викторович пояснил, что в период с апреля 2007г. по настоящее время он работает в ОАО «МТС» в должности технического директора, является председателем комиссии по приемке законченного строительством объекта, лично подписывает КС2, КС3, КС11, КС14 на основании заключений, представленных приемочной комиссией; на объекты выезжает выборочно, в зависимости от необходимости. О привлечении ООО «Капитал-Строй» субподрядных организаций, выполнявших работы на объектах ему не известно, ООО «Капитал-Строй» не заявлял о привлечении субподрядных организаций ни в устной ни в письменной форме, согласования о привлечении субподрядных организаций ООО «Капитал-Строй» с ОАО «МТС» не производило.

Опросом 19.12.2011г. Кудряшова Олега Вячеславовича установлено, что в период с декабря 2007г. по настоящее время он работает в ОАО «МТС» в должности руководителя группы ИИРП. В должностные обязанности Кудряшова О.В. входит осуществление контроля за деятельностью подрядных организаций, осуществляющих строительство объектов связи ОАО «МТС». О привлечении ООО «Капитал-Строй» субподрядных организаций, выполнявших работы на объектах ему не известно, ООО

«Капитал-Строй» не заявлял о привлечении субподрядных организаций ни в устной ни в письменной форме, согласования о привлечении субподрядных организаций ООО «Капитал-Строй» с ОАО «МТС» не производило.

Наряду с вышеуказанным, ответ Инспекции ФНС по Железнодорожному району г. Хабаровска от 01.11.2011 № 16-14/016218дсп@ (том 3 л.д. 111), согласно которому ООО «СтройМастер» не относится к категории плательщиков представляющих «нулевую» отчетность в налоговый орган и представленные при настоящем рассмотрении дела представителями Общества опросы лиц, в спорный период являющихся работниками самого налогоплательщика (например, Бохин А.И., Чернявский С.С.), пояснения которых сводятся к тому, что какие-то субподрядчики были, но какие и в каком количестве работников были представлены точно сказать не могут потому, что привлечение субподрядчиков - это прерогатива руководства и при этом прошло много времени; либо опросы лиц, являющихся ранее работниками одного из заказчиков (например, ОАО «МТС» - Чернова С.В., Кудряшова О.В.), в пояснениях которых указано, что поскольку качество и сроки выполненных работ соответствовали договорам, а вся официальная документация должна быть подписана только ООО «Капитал-Строй», кто выполнял работы в реальности заказчику было неважно, ни каким образом не опровергают установленные Инспекцией в ходе проверки обстоятельства. Эти обстоятельства в своей совокупности позволяют суду прийти к выводу о том, что представленные Обществом в подтверждение расходов документы (относящиеся к взаимоотношениям с ООО «СтройМастер») свидетельствуют о создании фиктивного документооборота, направленного на получение необоснованной налоговой выгоды.

Однако, в силу ст. ст. 247, 252, 265 НК РФ и Постановления Президиума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» определение размера налоговых обязательств при наличии сомнений в обоснованности налоговой выгоды должно производиться с учетом реального характера сделки и её действительного экономического смысла.

Следовательно, при принятии налоговым органом оспариваемого решения, в котором установлена недостоверность представленных Обществом документов и содержались предположения о наличии в его действиях умысла на получение необоснованной налоговой выгоды либо не проявлении должной осмотрительности при выборе контрагента, реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль подлежит определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

Иной правовой подход влечет искажение реального размера налоговых обязательств по налогу на прибыль.

При этом в случае, когда налоговый орган установил не проявление налогоплательщиком необходимой степени осмотрительности при выборе контрагента, именно на налогоплательщика в силу требований пункта 1 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации возлагается обязанность доказать рыночность цен, примененных по оспариваемым сделкам.

В свою очередь налоговый орган, не соглашаясь с размером расходов, учтенных налогоплательщиком при исчислении налога на прибыль по рассматриваемым хозяйственным операциям, не лишен возможности опровергнуть представленный налогоплательщиком расчет, обосновав несоответствие таких цен рыночным и, как следствие, завышение соответствующих расходов.

[Статьей 252](#) НК РФ определено, что расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме; под документально подтвержденными - затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Наряду с указанными положениями Кодекса [подпунктом 7 пункта 1 статьи 31](#) НК РФ налоговым органам предоставлено право определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем, на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Согласно разъяснению о применении данного положения НК РФ, данному в пункте 8 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» применяя названную норму, судам необходимо учитывать, что при определении налоговым органом на ее основании сумм налогов, подлежащих уплате налогоплательщиком в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем должны быть определены не только доходы налогоплательщика, но и его расходы.

При этом бремя доказывания того, что размер доходов и (или) расходов, определенный налоговым органом по правилам [подпункта 7 пункта 1 статьи 31](#) Кодекса, не соответствует фактическим условиям экономической деятельности налогоплательщика, возлагается на последнего, поскольку именно он несет риски, связанные с возникновением оснований для применения налоговым органом расчетного метода определения сумм налогов.

Изложенным подходом необходимо руководствоваться как в случае отсутствия у налогоплательщика соответствующих документов, так и при признании их ненадлежащими.

В случае отсутствия или признания ненадлежащими документов по отдельным совершенным налогоплательщиком операциям доходы (расходы) по этим операциям определяются налоговым органом по правилам указанного [подпункта](#) с учетом данных об аналогичных операциях самого налогоплательщика.

В связи с этим, суд полагает, что Инспекция необоснованно полностью исключила из состава расходов все расходы при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль относящиеся к ООО «СтройМастер», при том, что факт выполнения работ и факт исполнения обязательств налогоплательщиком по заключенным договорам подряда перед своими заказчиками, как и то, что для выполнения принятых на себя обязательств Общество должно было приобретать необходимые материалы и оборудование, изделия и конструкции, комплектующие изделия, строительную технику, налоговым органом не отрицался.

При этом, Обществом в материалы арбитражного дела в ходе судебного разбирательства в подтверждение соответствия цен, примененных по сделкам с ООО «СтройМастер», рыночным ценам, ООО «Капитал-Строй» представило в материалы дела Отчет ООО «Экспертно-правовое агентство» от 26.03.2013 № 12 «Об оценке рыночной стоимости размера расходов уменьшающих сумму доходов ООО «Капитал-Строй», обусловленных выполнением работ на объектах ДФО».

Представленный Отчет соответствует общим требованиям к содержанию отчета об оценке объекта оценки, предусмотренным статьей 11 Федерального закона «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» от 29.07.1998 № 135-ФЗ и положениям Федерального стандарта оценки «Требования к отчету об оценке (ФСО № 3)», утвержденного приказом Минэкономразвития России от 20.07.2007 № 254.

Согласно свидетельству 0010601 оценщик, осуществивший оценку стоимости размера расходов, произведенных заявителем, включен в реестр членов Российского общества оценщиков, имеет право осуществлять оценочную деятельность на всей территории Российской Федерации в соответствии с Федеральным законом «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» от 29.07.1998 № 135-ФЗ.

Представленный Отчет, в числе прочего содержит общую информацию, идентифицирующую объекты оценки, результаты оценки, полученные при применении различных подходов к оценке, итоговую величину стоимости объектов оценки, основания для проведения оценки, задание на оценку, содержание и объем работ, использованных для проведения оценки, сведения о заказчике оценки и оценщике, перечень документов, используемых при оценке, правовое обеспечение процесса оценки, применяемые стандарты оценочной деятельности и обоснование их применения, описание объектов оценки, анализ рынка объекта оценки и обоснование значений ценообразующих факторов, процесс оценки, список нормативных актов и используемой литературы.

Также заявителем представлено Заключение специалистов в области строительства, проектирования и составления смет на строительство объектов производственного назначения от 25.03.2013, выполненное ООО «Время».

Данное Заключение наравне с представленным Отчетом воспринимается судом в подтверждение того обстоятельства, что тот объем работ, который был фактически выполнен Обществом в спорный период времени, не мог быть выполнен только силами самого налогоплательщика. Однако данные документы, исходя из установленных в ходе выездной налоговой проверки обстоятельств, доказательством выполнения работ именно ООО «СтройМастер» являться не могут.

Вместе с этим, Инспекция не опровергла и в ходе проведения выездной налоговой проверки не установила, реальный размер затрат, произведенный налогоплательщиком при выполнении подрядных работ, и не опровергла стоимость ТМЦ, использованных при выполнении договорных обязательств, рассчитав налог без учета расходов, определенных на основе реального финансового результата хозяйственной деятельности налогоплательщика.

В соответствии со статьей 12 ФЗ от 29.07.1998 № 135-ФЗ итоговая величина рыночной или иной стоимости объекта оценки, указанная в отчете, составленном по основаниям и в порядке, которые предусмотрены настоящим Федеральным законом, признается достоверной и рекомендуемой для целей совершения сделки с объектом оценки, если в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, или в судебном порядке не установлено иное.

В данном случае доказательств, свидетельствующих о недостоверности определенной оценщиком итоговой величины рыночной стоимости объекта оценки, налоговым органом не представлено.

Возражения налогового органа на представленный налогоплательщиком Отчет в обоснование рыночности цен, примененных по оспариваемым сделкам, документально не подтверждены и никакими доказательствами не опровергнуты.

Кроме того, налоговым органом не опровергнуто наличие у заявителя и использование при выполнении работ товаров: металлоконструкций, башни 22 м, железобетонных свай, арматуры, а также их стоимость.

На основании вышеизложенного, решение Инспекции от 22.05.2012 № 17-31/326 подлежит признанию недействительным в части доначисления налога на прибыль в сумме 21 214 187 руб., соответствующих пеней, штрафа по пункту 1 статьи 122 НК РФ в сумме 4 241 003 руб.

По НДС.

Инспекцией установлено, что налогоплательщиком в нарушение статьи 169, пункта 1 статьи 171, пункта 1 статьи 172 НК РФ неправомерно заявлены к вычету суммы НДС в размере 28 852 112 руб. по взаимоотношениям с ООО «СтройМастер» в связи с чем, определено, что необоснованно занижена сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет на общую сумму 27 261 051 руб.

В соответствии с пунктами 1 и 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации, налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные статьей 171 Кодекса налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения согласно главе 21 Кодекса (за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 Кодекса).

Как установлено пунктом 1 статьи 172 Налогового кодекса Российской Федерации, налоговые вычеты, предусмотренные статьёй 171 Налогового кодекса Российской Федерации, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога.

Документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или к возмещению из бюджета, согласно пункту 1 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации, является счёт-фактура.

Требования к счетам-фактурам установлены статьёй 169 Налогового кодекса Российской Федерации, при этом согласно пункту 2 статьи 169 Налогового кодекса Российской Федерации, счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 настоящей статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

Как разъяснено в пункте 1 Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды», уменьшение налоговой базы является одной из форм налоговой выгоды.

Представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для её получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Согласно разъяснению данному в пункте 8 вышеприведенного Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 следует принимать во внимание, что на основании подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ налогоплательщику не могут быть предоставлены налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость, поскольку положениями пункта 1 статьи 169 и пункта 1 статьи 172 Кодекса установлены специальные правила приобретения налогоплательщиком права на указанные вычет.

В оспариваемом решении Инспекция установила, что налогоплательщиком неправомерно заявлены к вычету суммы НДС в размере 28 852 112 руб. по взаимоотношениям с ООО «СтройМастер», поскольку между названными обществами отсутствовали реальные хозяйственные операции. Следовательно, счета-фактуры, выставленные контрагентами содержат недостоверные сведения.

Эти выводы Инспекции сделаны исходя из установленных в ходе выездной налоговой проверки обстоятельств, рассмотренных судом выше и при анализе которых, суд пришел к выводу, что представленные налогоплательщиком документы не подтверждают, что работы по договорам выполнены с участием ООО «СтройМастер», поскольку последнее не располагает возможностями для осуществления предпринимательской деятельности в силу отсутствия трудовых и материальных ресурсов.

При таких обстоятельствах, арбитражный суд находит правомерными выводы Инспекции о необоснованном заявлении ООО «Капитал-Строй» налоговых вычетов по НДС в сумме 28 852 112 руб. по взаимоотношениям с указанной субподрядной организацией.

Учитывая то обстоятельство, что Обществом не доказано право на применение налоговых вычетов по НДС по счетам-фактурам ООО «СтройМастер», а расчет налоговых вычетов расчетным путем противоречит положениям главы 21 НК РФ и правовой позиции ВАС РФ, доначисление Обществу НДС, пени и штрафа по НДС по п.1 ст. 122 НК РФ суд находит правомерным.

Вместе с этим, суд соглашается с позицией Инспекции о необоснованности доводов заявителя о повторном доначислении НДС по исполненному налоговому обязательству.

Так в ходе налоговой проверки Инспекцией установлено, что в 3 квартале 2010 года Общество в адрес ООО «СтройМастер» перечислило денежные средства в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг) на сумму 45 993 037 руб. (в т.ч. НДС – 7 015 887 руб.). Сумма НДС с перечисленных авансовых платежей в названном размере была включена налогоплательщиком в состав налоговых вычетов в налоговой декларации за 3 квартал 2010 года. В 4 квартале 2010 года Обществом с перечисленных в 3 квартале авансовых платежей была восстановлена сумма НДС в размере 1 591 061 руб.

Представленные Обществом документы (дополнительные соглашения, датированные 2011 годом к договору от 31.08.2010 № 7/10) и пояснения о том, что авансы, перечисленные ООО «Капитал-Строй» в адрес ООО «СтройМастер», следует считать оплатой по договору подряда, который в дальнейшем был расторгнут, и в связи с чем восстановление НДС в 2011 году следует считать обоснованным, а доначисление налоговым органом НДС фактически означает повторную уплату налога, судом отклоняются.

Инспекцией установлено и судом признано, что заявленные Обществом вычеты по НДС неправомерны. Авансовые платежи имели место в 2010 году, выездная налоговая проверка охватывала период с октября 2008 по 2010 год. Обществом о восстановлении в 2011 году авансовых платежей налоговому органу не заявлялось. При этом 2011 год не входил в период проверки.

Однако, налогоплательщик не лишен права самостоятельно скорректировать свои налоговые обязательства за 2011 год с учетом обоснованности и законности отклонения Инспекцией суммы НДС заявленной в составе налоговых вычетов в 2010 году.

На основании изложенного требования Общества о признании недействительным оспариваемого решения Инспекции в части доначисления НДС, пени, штрафа и отказа в принятии налоговых вычетов по НДС удовлетворению не подлежат. Решение Инспекции в названной части признается законным и обоснованным.

Вместе с этим, как следует из оспариваемого решения, при рассмотрении вопроса о привлечении налогоплательщика к ответственности за неуплату налога на прибыль и НДС Инспекцией и УФНС по Хабаровскому краю наличие смягчающих ответственность обстоятельств установлено не было. При этом о наличии таких обстоятельств Обществом было заявлено только при подаче кассационной жалобы.

В соответствии с п. 1 ст. 112 НК РФ обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются и иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

Суд установил, что Инспекцией и УФНС по Хабаровскому краю не было принято во внимание, что налогоплательщик ранее к налоговой ответственности не привлекался.

Данное обстоятельство суд полагает возможным признать в качестве обстоятельства, смягчающего ответственность заявителя и, применив положения п.4 ст. 112 и п. 3 ст. 114 НК РФ, снизить размер налоговых санкций по ст. 122 НК РФ за неуплату налога на добавленную стоимость, определенных в размере 5 401 730 руб. в два раза до 2 700 865 руб.

В остальной части решение Инспекции от 22.05.2012 соответствует действующему законодательству, в связи с чем, требования заявителя подлежат удовлетворению частично.

Судебные расходы за рассмотрение дела в арбитражном суде по правилам ст. 110 АПК РФ подлежат распределению следующим образом:

Возмещению Обществу за счет Инспекции подлежат судебные расходы в размере 2000 руб. за рассмотрение дела в первой инстанции, 1000 руб. за рассмотрение дела в апелляционной инстанции, 1000 руб. за рассмотрение дела в суде кассационной инстанции; 2000 руб. за рассмотрение ходатайства о принятии обеспечительных мер судом первой инстанции (определение от 04.07.2012), 2000 руб. за рассмотрение ходатайства о принятии обеспечительных мер судом кассационной инстанции (определение от 20.05.2013), всего 8000 руб.

Подлежат возврату Обществу из федерального бюджета на основании пп.1 п.1 ст. 333.40 НК РФ как излишне уплаченные суммы государственной пошлины за подачу кассационной жалобы в размере 1000 руб. по платежному поручению от 13.05.2013 № 276, государственной пошлины в размере 2000 руб. за рассмотрение заявления о принятии обеспечительных мер по платежному поручению от 02.08.2013 № 432.

Руководствуясь статьями 29, 110, 167-170, 176, 198-201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный суд

Р Е Ш И Л:

Требования ООО «Капитал-Строй» удовлетворить частично.

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Хабаровскому краю от 22.05.2012 № 17-31/326 «О привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения» в части доначисления налога на прибыль в сумме 21 214 187 руб., начисления пени по налогу на прибыль в размере 2 277 702 руб., привлечения к ответственности по п.1 ст. 122 НК РФ за неуплату налога на прибыль в виде штрафа в размере 4 241 003 руб., привлечения к ответственности по пункту 1 статьи 122 НК РФ за неуплату НДС в виде штрафа в размере 2 700 865 руб.

В удовлетворении остальной части требований – отказать.

Взыскать с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 6 по Хабаровскому краю в пользу Общества с ограниченной ответственностью «Капитал-Строй» (ИНН 2724122832) 8000 руб. судебных расходов.

Возвратить Обществу с ограниченной ответственностью «Капитал-Строй» (ИНН 2724122832) из федерального бюджета как излишне уплаченную: по платежному поручению от 13.05.2013 № 276 государственную пошлину в размере 1000 руб., по платежному поручению от 02.08.2013 № 432 государственную пошлину в размере 2000 руб.

Решение вступает в законную силу по истечении месячного срока со дня его принятия, если не подана апелляционная жалоба. В случае подачи апелляционной жалобы решение, если оно не отменено и не изменено, вступает в законную силу со дня принятия постановления арбитражного суда апелляционной инстанции

Решение может быть обжаловано в апелляционном порядке в Шестой арбитражный апелляционный суд в течение месяца с даты принятия решения, а также в кассационном порядке в Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа в течение двух месяцев с даты вступления решения в законную силу при условии, что оно было предметом рассмотрения арбитражного суда апелляционной инстанции или суд апелляционной инстанции отказал в восстановлении пропущенного срока подачи апелляционной жалобы.

Апелляционная и кассационная жалобы подаются в арбитражный суд апелляционной и кассационной инстанций через Арбитражный суд Хабаровского края.

Судья

И.М. Луговая