



**АРБИТРАЖНЫЙ СУД
ПОВОЛЖСКОГО ОКРУГА**

420066, Республика Татарстан, г. Казань, ул. Красносельская, д. 20, тел. (843) 291-04-15
<http://faspo.arbitr.ru> e-mail: info@faspo.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
арбитражного суда кассационной инстанции
Ф06-41519/2018

г. Казань

Дело № А65-1196/2018

22 января 2019 года

Резолютивная часть постановления объявлена 15 января 2019 года.

Полный текст постановления изготовлен 22 января 2019 года.

Арбитражный суд Поволжского округа в составе:

председательствующего судьи Мухаметшина Р.Р.,

судей Егоровой М.В., Хабибуллина Л.Ф.,

при участии представителей:

Общества с ограниченной ответственностью «СоюзХимТрейд»,
Республика Татарстан, г.Казань – Улахович С.Н., доверенность от
23.04.2018,

Инспекции Федеральной налоговой службы по Московскому району г.
Казани Республики Татарстан, Республика Татарстан, г.Казань –
Шигабетдинова Р.Р., доверенность от 27.08.2018,

Управления Федеральной налоговой службы России по Республике
Татарстан, Республика Татарстан, г.Казань – Шигабетдинова Р.Р.,
доверенность от 26.06.2018,

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по Московскому району г.Казани

на решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 26.06.2018 (судья Абдуллаев А.Г.) и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.09.2018 (председательствующий судья Рогалева Е.М., судьи Корнилов А.Б., Засыпкина Т.С.)

по делу № А65-1196/2018

по заявлению общества с ограниченной ответственностью «СоюзХимТрейд» к Инспекции Федеральной налоговой службы по Московскому району г. Казани о признании недействительным решения,

УСТАНОВИЛ:

Общество с ограниченной ответственностью «СоюзХимТрейд» (далее – ООО «СоюзХимТрейд», общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан с заявлением, с учетом принятого судом уточнения требований, о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Московскому району г. Казани Республики Татарстан (далее – ИФНС России Московскому району г. Казани РТ, налоговый орган, инспекция) от 25.09.2017 № 2.11-038/11 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части:

по пункту 2.1.3 и подпункту 2 пункта 2.2.2 в части доначисления налога на добавленную стоимость (далее – НДС) и налога на прибыль организаций, а также соответствующих сумм пени и штрафа по эпизоду оплаты услуг связи ПАО «Вымпелком»;

по пункту 2.4.2 в части доначисления налога на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) и соответствующих сумм пени и штрафа по эпизоду командировочных расходов на сумму 184 736,79 руб.;

по пунктам 2.1.8 и 2.1.9 в части взыскания штрафа в размере, превышающем 24 495,70 руб.;

в части доначисления недоимки по налогу на прибыль организации в размере 244 956,96 руб. и соответствующих сумм пени;

в описательной части решения относительно выводов об активном противодействии (воспрепятствовании) общества проведению выездной налоговой проверки;

по пункту 2.2.1 в части указания в описательной части вывода о том, что последней актуальной налоговой декларации по НДС за 1 квартал 2013 года является декларация, представленная 17.06.2014.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 26.06.2018 заявленные требования удовлетворены частично, оспариваемое решение налогового органа признано незаконным в части пункта 2.1.3 и подпункта 2 пункта 2.2.2 решения о доначислении НДС и налога на прибыль организаций, а также соответствующих сумм пени и штрафа по эпизоду оплаты услуг связи ПАО «Вымпелком»; пункта 2.4.2 решения в части доначисления налога на доходы физических лиц, соответствующих сумм пени и штрафа по эпизоду командировочных расходов на сумму 184 736,79 руб.; пунктов 2.1.8 и 2.1.9 в части взыскания штрафа в размере, превышающем 24 495,70 руб.; в части доначисления недоимки по налогу на прибыль организаций в размере 244 956,96 руб. и соответствующей суммы пени, на налоговый орган возложена обязанность по устранению допущенных нарушений прав и законных интересов ООО «СоюзХимТрейд» в соответствующей части, в удовлетворении остальной части заявления судом отказано.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.09.2018 Решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 26.06.2018 оставлено без изменения.

Инспекция не согласилась с указанными судебными актами в части удовлетворения требований заявителя и обратилась с кассационной жалобой, в которой просит их отменить по основаниям, указанным в жалобе.

Представители налогового органа в судебном заседании поддержали доводы, изложенные в кассационной жалобе.

Представитель общества в судебном заседании просил отказать в удовлетворении кассационной жалобы по доводам, изложенным в отзыве.

Поскольку заявителем кассационной жалобы принятые по делу решение и постановление обжалуются только в части, то суд кассационной

инстанции рассматривает дело в пределах доводов кассационной жалобы (часть 1 статьи 286 АПК РФ).

Кассационная инстанция, изучив материалы дела, доводы кассационной жалобы, заслушав явившихся в судебное заседание представителей налогового органа, общества, проверив в соответствии со статьей 286 АПК РФ законность обжалуемых судебных актов, не находит оснований для их отмены.

Как установлено судами и следует из материалов дела, в отношении общества проведена выездная налоговая проверка за период 2013 - 2015 гг., по результатам которой составлен акт № 2.11-0-37/12 от 17.08.2017.

По результатам рассмотрения материалов выездной налоговой проверки налоговой инспекцией принято решение № 2.11-0-38/11 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения от 25.09.2017, которым обществу начислена недоимка по налогам на сумму 5 650 419 руб., пени 957 031 руб., а также штраф в размере 1 014 746 руб.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Республике Татарстан (далее – УФНС России по РТ) исх. № 2.14-0-18/036716@ от 04.12.2017 решение налоговой инспекции отменено в части начисленного налога на прибыль организаций по взаимоотношениям с индивидуальным предпринимателем Хусаиновым Н.М., а также в части соответствующих сумм пени и штрафа. В остальной части решение налогового органа оставлено без изменения, а апелляционная жалоба общества – без удовлетворения.

Изложенные обстоятельства послужили основанием для обращения в арбитражный суд с рассматриваемым в рамках настоящего дела заявлением.

Суды первой и апелляционной инстанций, удовлетворяя заявленные требования в обжалуемой части, правомерно руководствовались следующим.

Оспариваемыми пунктом 2.1.3 и подпунктом 3 пункта 2.2.2 решения обществу доначислены НДС в сумме 293 530,11 руб., налог на прибыль организаций в сумме 326 144,58 руб., соответствующие суммы

пени и штрафа в связи с включением в состав расходов за 2013 - 2015 гг. затрат на оплату услуг связи, оказанных ПАО «Вымпелком».

В соответствии со статьей 252 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) в целях главы 25 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 НК РФ, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

При анализе регистров налогового учета установлено, что общество стоимостью оказанных ПАО «Вымпелком» услуг сотовой связи полностью включило в состав расходов по налогу на прибыль организаций с отражением суммы по счету 44.01 «расходы на связь», в том числе за 2013 год в размере 470 003,02 руб., за 2014 год в размере 449 965,57 руб. и за 2015 год в размере 710 754,34 руб.

Налоговым органом в ходе проведения налоговой проверки установлено, что между обществом и ПАО «Вымпелком» заключены договоры на оказание услуг сети сотовой радиотелефонной связи «Биллайн» № 18377791 от 29.04.2005, № 15460600 от 03.04.2008, № 581034752 от 24.11.2015, во исполнении которых обществу предоставлены сим-карты на 18 номеров. Согласно представленным приложениям к счетам на оплату услуг сотовой связи помимо предоставленных номеров отражены 10 номеров телефонов, на которые отсутствуют дополнительные соглашения.

Ввиду непредставления доказательств использования работниками общества 28 телефонных номеров в производственных целях, налоговый орган пришел к выводу о неправомерном учете в составе расходов затрат на оплату услуг сотовой связи. Инспекцией указано, что отсутствуют должностные инструкции работников, подтверждающие производственный характер использования услуг сотовой связи, отсутствуют документы о передаче сим-карт сотрудникам общества, отсутствие на балансе общества в проверяемый период сотовых телефонов, отсутствие договоров аренды личных сотовых телефонов работников, количество сим-карт превышает перечень работников,

которым необходима сотовая связь. При анализе счетов на оплату услуг связи установлено начисление и оплата услуг международного роуминга.

Инспекция полагает, что изложенные обстоятельства свидетельствуют о том, что заявленные расходы на сотовую связь экономически не обоснованы и не подтверждают производственный характер затрат.

Указанный вывод правомерно отклонен судами предыдущих инстанций.

Согласно пунктам 1, 3 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» от 12.10.2006 № 53 уменьшение размера налоговой обязанности признается налоговой выгодой. Основанием получения налоговой выгоды является предоставление документов при условии, что содержащиеся в них сведения являются полными, достоверными и (или) непротиворечивыми.

По смыслу положения, содержащегося в пункте 7 статьи 3 НК РФ, в сфере налоговых правоотношений действует принцип добросовестности, а потому правоприменительные органы не могут истолковывать понятие «добросовестного налогоплательщика» как возлагающее на налогоплательщика дополнительные обязанности, не предусмотренные налоговым законодательством.

Суды отметили, что в данном случае налоговым органом не доказана необходимая совокупность доказательств, свидетельствующая о недобросовестности налогоплательщика при определении налоговой базы по налогу на прибыль и НДС в части включения в расходы стоимости услуг сотовой связи, оказанных ПАО «Вымпелком».

Из приведенных норм НК РФ и разъяснения судебной практики применения указанных норм следует, что определение размера налоговых обязательств при наличии сомнений в обоснованности налоговой выгоды должно производиться с учетом реального характера сделки и ее действительного экономического смысла.

Следовательно, при принятии налоговым органом оспариваемого решения, в котором установлена недостоверность представленных налогоплательщиком документов и содержались предположения о

наличии в его действиях умысла на получение необоснованной налоговой выгоды либо в не проявлении должной осмотрительности при выборе контрагентов, реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль и НДС подлежит определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичных сделкам.

Оценка добросовестности налогоплательщика при получении им налоговой выгоды предполагает анализ заключенных им сделок, их действительности, то есть возможность получения налоговой выгоды предполагает наличие реального осуществления хозяйственных операций.

В рассматриваемом случае реальность оказания услуг сотовой связи налоговым органом не оспаривается, и данный факт не опровергнут. Объем оказанных услуг и их стоимость налоговым органом не проверялись и под сомнение не поставлены.

Также суды учитывали, что отсутствие на балансе общества сотовых телефонов не может свидетельствовать о необоснованности затрат на оплату услуг связи, поскольку предметом заключенных с ПАО «Вымпелком» договоров является оказание услуг сотовой связи, а не предоставление телефонных аппаратов. Обществом предоставлены работникам сим-карты для получения услуг сотовой связи, размещение же работниками сим-карт в личные телефоны не является противоправным поведением или нарушением закона. Поскольку общество не арендовало телефонные аппараты своих сотрудников, договора аренды не заключались, приказы на использование личных телефонов сотрудников не издавались.

Превышение количества выданных сим-карт также не является доказательством обоснованности выводов налогового органа. Данное обстоятельство может быть обусловлено заменой сим-карт (номеров телефонов) либо изменением технических параметров аппаратов телефонной связи, в которой устанавливаются сим-карты. При этом фактическое использование всех 28 сим-карт налоговым органом не установлено, таких доказательств в деле не имеется.

Довод налогового органа относительно отсутствия экономической обоснованности (невыгодности) использования обществом услуг сотовой связи, был рассмотрен судами и ему дана надлежащая правовая оценка. При этом судами обоснованно указано, что хозяйствующие субъекты самостоятельно по своему усмотрению выбирают способы достижения результата от предпринимательской деятельности. В полномочия налоговых органов входит лишь контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, а не вменение им доходов, исходя из собственного видения способов достижения налогоплательщиком результатов с меньшими затратами.

По аналогичным основаниям суды правомерно посчитали необоснованным начисление обществу по пункту 2.4.2 оспариваемого решения НДФЛ на сумму произведенной оплаты командировочных расходов в размере 184 736,79 руб. Указанные расходы являются документально подтвержденными, обществом представлены налоговой инспекции на налоговую проверку авансовые отчеты, командировочные удостоверения, платежные документы. Фактические расходы на оплату командировочных расходов в размере 184 736,79 руб. со стороны налогового органа не оспариваются.

Учитывая реальность осуществляемой обществом деятельности, фактическую и документальную подтвержденность спорных расходов, суды правильно посчитали выводы ответчика относительно доначисления НДС, налога на прибыль организаций и НДФЛ по вышеперечисленным спорным эпизодам необоснованными и неправомерными.

В данном случае нет той «совокупности» доказательств, о которой указывает налоговый орган в подтверждение своих доводов относительно необоснованности затрат общества по оплате услуг сотовой связи и командировочных расходов, явившихся основанием для доначисления обществу налогов и соответствующих сумм пени и штрафа.

Учитывая неоспоримость факта реальности понесенных затрат, отсутствие искажения сведений об исполнении спорных обязательств, действия общества не образуют состава налогового правонарушения.

Также является правомерным требование общества о признании незаконным произведенного ответчиком доначисления налога на прибыль организаций в сумме 244 956,96 руб. и соответствующих сумм пени (пункты 2.1.8 и 2.1.9 решения, касающиеся амортизации основных средств) в связи с их уплатой до принятия налоговым органом оспариваемого решения. Оплата налога и пени произведена обществом в связи с признанием факта нарушения, выявленного в ходе налоговой проверки. Следовательно, повторное взыскание указанной задолженности является необоснованным.

Относительно довода налогового органа о необоснованной ссылке судов на статью 54.1 НК РФ, суд кассационной инстанции отмечает следующее.

В силу пункта 2 статьи 2 Федерального закона от 18.07.2017 № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» положения пункта 5 статьи 82 НК РФ о возложении на налоговые органы брени доказывания наличия обстоятельств, приведенных в пункте 1 статьи 54.1 НК РФ, и (или) несоблюдении условий, предусмотренных пунктом 2 статьи 54.1 НК РФ, применяются к выездным налоговым проверкам, решения о назначении которых вынесены налоговыми органами после дня вступления в силу настоящего Федерального закона, то есть после 19.08.2017.

Из материалов дела усматривается, что решение инспекции о проведении выездной налоговой проверки вынесено 15.12.2016, то есть до вступления в силу Федерального закона от 18.07.2017 № 163-ФЗ, поэтому оснований для применения данной нормы к рассматриваемому спору не имеется.

Аналогичный вывод содержится в Определении Конституционного суда Российской Федерации от 17.07.2018 № 1717-О.

С учетом вышеизложенного, исследовав материалы дела, проанализировав собранные по делу доказательства и доводы сторон в совокупности и во взаимосвязи, суды пришли к правильному выводу о частичном удовлетворении заявленных обществом требований.

Доводы кассационной жалобы являлись предметом исследования судов первой и апелляционной инстанций, им дана надлежащая правовая оценка; эти доводы выводы судов не опровергают и направлены на переоценку доказательств и установленных судами фактических обстоятельств дела, что не входит в компетенцию суда кассационной инстанции.

По существу доводы кассационной жалобы сводятся к переоценке выводов судов первой и апелляционной инстанций, что в силу положений статьи 286 и 287 АПК РФ не допускается в суде кассационной инстанции.

На основании изложенного и руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьями 286, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Поволжского округа

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 26.06.2018 и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.09.2018 в обжалованной части делу № А65-1196/2018 оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий судья

Р.Р. Мухаметшин

Судьи

М.В. Егорова

Л.Ф. Хабибуллин