



**ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-ЗАПАДНОГО ОКРУГА**  
ул. Якубовича, д.4, Санкт-Петербург, 190000  
<http://fasszo.arbitr.ru>

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

26 июня 2014 года

Дело № А13-15146/2012

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа в составе председательствующего Родина Ю. А., судей Журавлевой О. Р., Соколовой С. В.,

при участии от закрытого акционерного общества «Вологодский подшипниковый завод» Нестерова Л. Н. (доверенность от 28.08.2013 № 189), Михайлова Е. Ю. (доверенность от 28.08.2013 № 190), от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Вологодской области Смирновой Е. Н. (доверенность от 04.02.2014 № 02-12/0757), Ковалева М. Р. (доверенность от 16.04.2014 № 02-12/2563),

рассмотрев 26.06.2014 после перерыва, объявленного 19.06.2014 в соответствии со статьей 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, в открытом судебном заседании кассационную жалобу закрытого акционерного общества «Вологодский подшипниковый завод» на решение Арбитражного суда Вологодской области от 10.12.2013 (судья Савенкова Н. В.) и постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.03.2014 (судьи Холминов А. А., Мурахина Н. В., Осокина Н. Н.) по делу № А13-15146/2012,

у с т а н о в и л:

Закрытое акционерное общество «Вологодский подшипниковый завод», место нахождения: 160028, г. Вологда, Окружное шоссе, д. 13, ОГРН 1023500880369 (далее - Общество), обратилось в Арбитражный суд Вологодской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Вологодской области, место нахождения: 160011, г. Вологда, ул. Герцена, д. 65, ОГРН 1023500883229 (далее – Инспекция), от 31.08.2012 № 06-21/25.

Решением от 10.12.2013 требования заявителя удовлетворены в части признания недействительным решения Инспекции относительно доначисления 13 197 руб. 13 коп. налога на добавленную стоимость (далее – НДС), начисления соответствующих сумм пеней и штрафа за неуплату этого налога, доначисления 1 764 318 руб. 47 коп. налога на

прибыль, уменьшения убытка, заявленного при исчислении налога на прибыль за 2009 год, на 2 709 235 руб. 68 коп., предложения о внесении соответствующих исправлений в документы бухгалтерского и налогового учета. В остальной части в удовлетворении требований Общества было отказано.

Постановлением апелляционного суда от 03.03.2014 решение суда оставлено без изменения.

В кассационной жалобе Общество, ссылаясь на неправильное применение норм материального и процессуального права и несоответствие выводов судов фактическим обстоятельствам дела, просит решение от 10.12.2013 и постановление от 03.03.2014 отменить в части отказа в удовлетворении его требований, в указанной части принять новый судебный акт.

По мнению подателя жалобы, налоговый орган доначислил 1 530 942 руб. 04 коп. НДС, начислил соответствующие суммы пеней и штрафов неправомерно, поскольку налогоплательщиком были представлены все необходимые документы, подтверждающие обоснованность полученной налоговой выгоды; применение вычетов по НДС не ставится в зависимость от экономической оправданности затрат; налоговый орган необоснованно вычленил отдельные «микроуслуги» в качестве самостоятельных услуг по договору комплексного обслуживания.

По инициативе суда кассационной инстанции в судебном заседании, состоявшемся 19.06.2014, объявлен перерыв до 26.06.2014. После окончания перерыва судебное заседание продолжено в том же составе судей.

В отзыве Инспекция просит обжалуемые судебные акты оставить без изменения, а кассационную жалобу Общества – без удовлетворения.

В судебном заседании представители Общества поддержали доводы, приведенные в кассационной жалобе, а представители Инспекции возражали против ее удовлетворения.

Законность обжалуемых судебных актов проверена в кассационном порядке.

Как следует из материалов дела, Инспекцией проведена выездная проверка правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты Обществом налогов и сборов за период с 01.01.2008 по 31.12.2010.

По результатам проверки вынесено решение о привлечении Общества к ответственности за совершение налогового правонарушения от 31.08.2012 № 06-21/25, которым заявителю доначислено 1 544 139 руб. 17 коп. НДС, 1 764 318 руб. 47 коп. налога на прибыль, начислено 93 214 руб. 01 коп. штрафа и 112 697 руб. 47 коп. пеней за неуплату НДС, предложено уменьшить убытки, заявленные при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль за 2009 год, на 2 709 235 руб. 68 коп. и внести исправления в

документы бухгалтерского и налогового учета.

Управление Федеральной налоговой службы по Вологодской области решением от 14.11.2012 № 07-09/014157@ решение Инспекции оставило без изменения.

Общество оспорило решение Инспекции в судебном порядке.

Суд первой инстанции частично удовлетворил требования заявителя, указав, что у Инспекции имелись основания для доначисления Обществу НДС по договору с закрытым акционерным обществом «Вологодская подшипниковая корпорация» (далее – ЗАО «ВПК»), оказание услуг по которому не подтверждено проверкой и материалами дела.

Апелляционный суд поддержал выводы суда первой инстанции.

Суд кассационной инстанции, рассмотрев материалы дела и проверив правильность применения судами норм материального и процессуального права, считает, что жалоба подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Согласно пунктам 1 и 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные статьей 171 НК РФ налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации в отношении товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи либо для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Налогового кодекса Российской Федерации, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 НК РФ.

В соответствии с пунктом 1 статьи 172 НК РФ вычетам подлежат, если иное не установлено названной статьей, только суммы налога, предъявленные при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов.

В силу пункта 1 статьи 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению, в связи с чем в пунктах 5 - 6 названной статьи установлены требования, соблюдение которых в силу пункта 2 этой же статьи обязательно для применения налоговых вычетов.

Следовательно, для предъявления сумм НДС к вычету по приобретенным товарам (работам, услугам) необходимо соблюдение таких условий, как принятие их на учет (оприходование) и наличие у покупателя надлежаще оформленного счета-фактуры, выписанного поставщиком товаров, с указанием суммы НДС.

Согласно пункту 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - постановление № 53) 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.

В пункте 4 постановления № 53 отмечено, что налоговая выгода не может быть признана обоснованной, если получена налогоплательщиком вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности.

Как указано в определении Конституционного Суда Российской Федерации от 15.02.2005 № 93-О, обязанность подтверждать правомерность и обоснованность налоговых вычетов первичной документацией лежит на налогоплательщике - покупателе услуг, поскольку именно он выступает субъектом, применяющим при исчислении итоговой суммы налога, подлежащей уплате в бюджет (возмещению из бюджета), вычет сумм налога, начисленных исполнителями.

В силу постановления Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 20.04.2010 № 18162/09 (далее – постановление № 18162/09), оценивая обоснованность заявленных вычетов по НДС, необходимо исходить не только из формального представления налогоплательщиком всех необходимых документов, но также устанавливать реальность финансово-хозяйственных отношений налогоплательщика и его контрагента.

Из материалов дела следует, что Общество заключило с ЗАО «ВПК» договор от 29.01.2003 № 31-07-68-03 (далее – договор), в рамках которого ЗАО «ВПК» (исполнитель) обязалось осуществить услуги по комплексному обслуживанию Общества (заказчик) в сферах снабжения и сбыта, организации труда, развития и отношений собственности, экономики.

Согласно представленным в материалы дела счетам-фактурам и актам общая стоимость услуг ЗАО «ВПК» за период с июня 2009 года по декабрь 2010 года составила 178 600 000 руб., в том числе 27 244 067 руб. 89 коп. НДС.

В отчетах об оказании услуг по договору на комплексное обслуживание от 29.01.2003 № 31-07-68-03 отражено, что за период с июня 2009 года по декабрь 2010 года ЗАО «ВПК» оказало Обществу следующие услуги: по подготовке проектов договоров на продажу (поставку) подшипниковой продукции, материалов, основных средств, прочей

продукции Общества и согласованию условий данных договоров (пункт 1); по подготовке проектов договоров на продажу (поставку) Обществом энергоресурсов и согласованию условий данных договоров (пункт 2); по подготовке проектов договоров на выполнение Обществом работ (оказание услуг), передачу имущества в аренду и по согласованию условий данных договоров (пункты 3 и 4); по подготовке документов, связанных с формированием партий товаров, предназначенных для отгрузки покупателям и грузополучателям (расходные накладные, накладные на отпуск товара на сторону, счета-фактуры) (пункт 5); по подготовке документов, связанных с исполнением договоров на поставку энергоресурсов, выполнение работ (оказание услуг), передачу имущества в аренду (пункт 6); по осуществлению контроля по количеству, комплектности, ассортименту и качеству товаров, предназначенных для отгрузки покупателям Общества, по количеству и качеству выполнения работ, оказания услуг (пункт 7); по осуществлению контроля за соблюдением сроков исполнения договоров контрагентами Общества в части своевременного направления заявок, вывоза продукции, подписанных документов, оплаты по договорам, участие в истребовании задолженности, подготовке претензий (пункт 8); по проведению производственно-экономической экспертизы заявок покупателей и получателей услуг, формированию для Общества планов их выполнения с учетом производственных возможностей общества (пункт 9).

При этом услуги оказывались Обществу пятью подразделениями ЗАО «ВПК» - управлением продаж по торговым домам (далее - УПТД), управлением внешнеторговых связей (далее - УВЭС), управлением продаж на комплектацию (далее - УПК), управлением развития продаж, управлением продаж прочей продукции.

Суды первой и апелляционной инстанций поддержали позицию Инспекции о необоснованности заявленных вычетов, посчитав, что ряд услуг, поименованных в отчете, подразделениями УПК, УПТД и УВЭС в реальности не оказывались.

Суд кассационной инстанции полагает указанные выводы судов ошибочными по следующим основаниям.

В силу пункта 3.2 договора плата за комплексное обслуживание установлена в размере 3 000 000 руб. в месяц с учетом НДС. Размер указанной платы менялся дополнительными соглашениями и с 01.02.2009 общая стоимость услуг по договору установлена в размере 9 400 000 руб. в месяц с учетом НДС.

В пункте 4.1.1 договора указано, что по истечении календарного (отчетного) месяца исполнитель и заказчик подписывают акт об осуществлении комплексного обслуживания, в котором: удостоверяется факт осуществления комплексного обслуживания в истекшем месяце; указываются признанные исполнителем претензии заказчика к качеству

комплексного обслуживания с указанием признанного исполнителем размера убытков, причиненных заказчику (претензия является неотъемлемой частью акта); устанавливается размер платы с учетом положений пункта 3.3 и 3.4 настоящего договора.

Несостоятелен и носит предположительный характер вывод судов первой и апелляционной инстанций о том, что подробное указание услуг в разделе 1 договора, их распределение по группам свидетельствует о том, что для сторон договора важное значение имело не просто общее комплексное обслуживание Общества, а оказание конкретных услуг по определенному их перечню и классификации.

Указанное обстоятельство не свидетельствует о конкретизации услуг, подлежащих обязательному ежемесячному оказанию.

Отражение услуг в сводных расчетах стоимости услуг по договору в часах, затраченных на ее оказание, также не свидетельствует о подобной конкретизации услуг.

Следовательно, как обоснованно указал податель жалобы, Обществу оказывались услуги по договору комплексного обслуживания, не предполагающего выделение отдельных услуг и их стоимости. Ежемесячный платеж по договору, подлежащий уплате контрагенту, не зависел от количества оказанных услуг, носил фиксированный размер, в связи с чем не имеет значения факт неоказания контрагентом какого-либо вида услуг из всего предусмотренного договором спектра (комплекса) услуг.

Податель жалобы обоснованно полагает, что апелляционный суд неправомерно оценил экономическую целесообразность сделки, порядок определения цены по договору; применение вычетов по НДС не зависит от экономической обоснованности понесенных налогоплательщиком затрат.

В соответствии с пунктом 3 постановления № 53 налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера).

Как следует из материалов дела, налоговый орган не оспаривал того, что расходы Общества по договору на комплексное обслуживание связаны с его хозяйственной деятельностью и были направлены на получение дохода.

Как поясняет Общество, из заключенного договора следует, что фактически предусмотренную договором сумму оплаты услуг Общество должно заплатить контрагенту даже в том случае, если из всего объема (спектра, комплекса) перечисленных в договоре услуг была выполнена хотя бы одна услуга.

Подобные соглашения не противоречат нормам гражданского законодательства и соответствуют принципу свободы договора.

Как указано в определении Конституционного Суда Российской Федерации от 04.06.2007 № 320-О-П, налоговое законодательство не использует понятие экономической целесообразности и не регулирует порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, а потому обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата. В силу принципа свободы экономической деятельности (статья 8, часть 1, Конституции Российской Федерации) налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность.

По смыслу правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, выраженной в постановлении от 24.02.2004 № 3-П, судебный контроль не призван проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых субъектами предпринимательской деятельности, которые в сфере бизнеса обладают самостоятельностью и широкой дискрецией, поскольку в силу рискованного характера такой деятельности существуют объективные пределы в возможностях судов выявлять наличие в ней деловых просчетов.

Следовательно, суды первой и апелляционной инстанций вышли за пределы своей компетенции, сделав вывод о несоответствии принципа комплексного обслуживания, описанного Обществом, установленному законодательством требованию экономической оправданности затрат, их обусловленности целями делового характера, несогласованности оплаты услуг цене встречного предоставления, объему выполненных услуг.

Как следует из материалов дела, налогоплательщиком были соблюдены условия применения налоговых вычетов, были предоставлены надлежащим образом оформленные счета-фактуры, первичные документы, услуга по комплексному обслуживанию связана с деятельностью Общества и принята им на учет.

Кроме того, в жалобе обоснованно отмечено, что бюджет не понес потерь в результате применения Обществом налоговых вычетов по договору комплексного обслуживания в полном объеме, поскольку размер заявленных налогоплательщиком вычетов равен сумме налога, уплачиваемого в бюджет его контрагентом. Налоговый орган не привел сведений о том, что ЗАО «ВПК» является недобросовестным налогоплательщиком, не исполняющим свои налоговые обязательства.

Таким образом, суды первой и апелляционной инстанций сделали ошибочный вывод о том, что Общество неправомерно применило налоговые вычеты по НДС.

Представители сторон подтвердили, что все обстоятельства дела были исследованы

и оценены судами обеих инстанций.

Суды первой и апелляционной инстанций, установив и исследовав фактические обстоятельства, не дали должной оценки доводам Общества, не оценили все имеющиеся в деле доказательства в совокупности и взаимосвязи, что привело к неверному толкованию норм материального права и, соответственно, к выводам, противоречащим обстоятельствам дела.

Исходя из изложенного и принимая во внимание, что судами первой и апелляционной инстанций верно установлены фактические обстоятельства дела, но сделаны выводы, несоответствующие им и доказательствам, имеющимся в материалах дела, суд кассационной инстанции полагает возможным на основании части 1 статьи 288 и пункта 2 части 1 статьи 287 АПК РФ, не передавая дело на новое рассмотрение, отменить решение суда первой инстанции от 10.12.2013 и постановление апелляционного суда от 03.03.2014 в части отказа в признании недействительным решения Инспекции о доначислении 1 530 942 руб. 04 коп. НДС, начислении соответствующих сумм штрафов и пеней за неуплату этого налога и принять новый судебный акт, которым указанное требование Общества удовлетворить.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 286, пунктом 2 части 1 статьи 287, частью 1 статьи 288, статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа

п о с т а н о в и л:

решение Арбитражного суда Вологодской области от 10.12.2013 и постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.03.2014 по делу № А13-15146/2012 отменить в части отказа в признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Вологодской области от 31.08.2012 № 06-21/25 о доначислении 1 530 942 руб. 04 коп. налога на добавленную стоимость, начислении соответствующих сумм пеней и штрафов.

В указанной части требования закрытого акционерного общества «Вологодский подшипниковый завод» удовлетворить.

В остальной части решение Арбитражного суда Вологодской области от 10.12.2013 и постановление Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.03.2014 по делу № А13-15146/2012 оставить без изменения.

Взыскать с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Вологодской области, место нахождения: 160011,



г. Вологда, ул. Герцена, д. 65, ОГРН 1023500883229, в пользу закрытого акционерного общества «Вологодский подшипниковый завод», место нахождения: 160028, г. Вологда, Окружное шоссе, д. 13, ОГРН 1023500880369, 1000 рублей государственной пошлины.

Председательствующий

Ю.А. Родин

Судьи

О.Р. Журавлева

С.В. Соколова